

# DICHIARAZIONE IVA 2012

Periodo d'imposta 2011

## ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

### 1. MODELLI DI DICHIARAZIONE IVA RELATIVI ALL'ANNO 2011 ISTRUZIONI GENERALI

Premessa – Principali modifiche ai modelli

- 1.1 Soggetti che presentano la dichiarazione IVA in via autonoma
- 1.2 Struttura dei modelli
- 1.3 Modalità e termini di presentazione della dichiarazione

### 2. AVVERTENZE GENERALI

- 2.1 Reperibilità dei modelli  
Versamenti e rateizzazioni
- 2.2 Soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione e soggetti esonerati
- 2.3 Casi particolari di presentazione delle dichiarazioni (fallimento, cessazione di attività, soggetti non residenti)

### 3. MODULISTICA DA ADOTTARE IN RELAZIONE ALLE DIVERSE CATEGORIE DI CONTRIBUENTI

- 3.1 Contribuenti con contabilità IVA unificata
- 3.2 Contribuenti con contabilità separate (art. 36)
- 3.3 Contribuenti con operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, ecc.) o altre trasformazioni sostanziali soggettive
- 3.4 Enti e società controllanti e controllate (art.73)

### 4. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEI MODELLI

- 4.1 Frontespizio
- 4.2 Modulo
  - 4.2.1 Quadro VA
  - 4.2.2 Quadro VC
  - 4.2.3 Quadro VD
  - 4.2.4 Quadro VE
  - 4.2.5 Quadro VF
  - 4.2.6 Quadro VJ
  - 4.2.7 Quadro VH
  - 4.2.8 Quadro VK
  - 4.2.9 Quadro VL
  - 4.2.10 Quadro VR
  - 4.2.11 Quadro VT
  - 4.2.12 Quadro VX
  - 4.2.13 Quadro VO
- 4.3 Società controllante - Prospetto riepilogativo del gruppo - Modello IVA 26PR/2011 - Liquidazione dell'IVA di gruppo

### 5. SANZIONI

### APPENDICE

**AVVERTENZA:** ove non diversamente specificato, gli articoli di legge richiamati si riferiscono al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e successive modificazioni.

# IVA 2012

## 1. MODELLI DI DICHIARAZIONE IVA RELATIVI ALL'ANNO 2011 - ISTRUZIONI GENERALI

### Premessa

Il modello di dichiarazione annuale IVA/2012 concernente l'anno d'imposta 2011 deve essere utilizzato sia dai contribuenti tenuti alla presentazione di tale dichiarazione in via autonoma, sia dai contribuenti obbligati a comprendere la dichiarazione annuale IVA nel modello UNICO 2012.

Si evidenzia che per la presentazione della dichiarazione annuale IVA è possibile utilizzare, in alternativa al presente modello, il modello IVA BASE/2012. Per l'individuazione dei contribuenti che possono utilizzare il modello IVA BASE/2012 consultare le relative istruzioni per la compilazione.

~~Da quest'anno, i contribuenti che intendono richiedere il rimborso del credito emergente dalla dichiarazione annuale devono compilare il nuovo quadro VR della dichiarazione stessa e non possono più presentare il soppresso modello VR indirizzato all'agente della riscossione. Per le modalità di compilazione del quadro VR si rinvia alle relative istruzioni di seguito riportate.~~

Gli importi devono essere indicati in unità di euro, arrotondando l'importo per eccesso se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi di euro o per difetto se inferiore a detto limite. A tal fine, negli spazi relativi agli importi, sono stati prestampati due zeri finali dopo la virgola.

### Principali modifiche ai modelli

Si illustrano di seguito le principali modifiche, di carattere generale, introdotte nei modelli di dichiarazione IVA 2012.

### MODELLO DI DICHIARAZIONE IVA ANNUALE

#### MODULO

#### QUADRO VA

Il rigo **VA14** è stato ridenominato "Regime per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'articolo 27 del decreto legge n. 98 del 2011". Da quest'anno, infatti, è riservato ai soggetti che presentano l'ultima dichiarazione Iva prima di aderire al regime disciplinato dall'articolo 27 del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98. È stato introdotto il rigo **VA16** riservato all'indicazione degli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui all'articolo 7, sesto comma, del d.P.R. n. 605 del 1973.

#### QUADRO VE

La **sezione 2** è stata implementata con l'introduzione del rigo **VE23** riservato all'indicazione delle operazioni con aliquota al 21%. Conseguentemente i rigi della sezione 3 sono stati rinumerati. Nella **sezione 4** sono stati introdotti i nuovi **campi 6 e 7** nel **rigo VE34** riservati alle cessioni di telefoni cellulari e di microprocessori per le quali è obbligatoria l'applicazione dell'imposta secondo il meccanismo del reverse charge.

#### QUADRO VF

La **sezione 1** è stata implementata con l'introduzione del rigo **VF12** riservato all'indicazione delle operazioni con aliquota al 21%. Conseguentemente i rigi successivi sono stati rinumerati. Inoltre, da quest'anno, è prevista l'indicazione delle operazioni d'acquisto per le quali la detrazione è esclusa o ridotta ai sensi dell'articolo 19-bis1 nel nuovo **rigo VF18** appositamente dedicato. I rigi della **sezione 2** sono stati rinumerati.

#### QUADRO VJ

Il quadro è stato implementato con l'introduzione dei rigi **VJ15** e **VJ16** riservati agli acquisti di telefoni cellulari e di microprocessori per i quali è obbligatoria l'applicazione dell'imposta secondo il meccanismo del reverse charge. Conseguentemente il rigo del totale è stato rinumerato in **VJ17**.

#### QUADRO VO

Nei righi **VO24 e VO25** sono state previste le caselle per comunicare la revoca dell'opzione in precedenza esercitata.

## FRONTESPIZIO

È stata eliminata la sezione dedicata al "Domicilio per la notificazione degli atti".

## MODULO

### QUADRO VA

È stato soppressa nel **riga VA1** la **casella 6** riservata ai soggetti non residenti che operavano con doppia posizione Iva in Italia (stabile organizzazione e rappresentante fiscale o identificazione diretta).

Nel **riga VA4** è stato inserito il **campo 3** per indicare il numero di partita Iva della società di gestione del risparmio sostituita.

### QUADRO VE

È stato soppresso nel **riga VE30** il **campo 4** riservato all'esposizione delle prestazioni di servizi intracomunitarie di cui all'articolo 40, commi 4 bis, 5 e 6, del decreto legge n. 331 del 1993, abrogati dal decreto legislativo n. 18 del 2010.

È stato introdotto il **riga VE39** per l'esposizione delle operazioni non soggette di cui all'articolo 7 ter effettuate verso soggetti Iva comunitari.

### QUADRO VF

È stato introdotto nel **riga VF34** il nuovo **campo 7** riservato all'indicazione delle operazioni di cui ai numeri da 1) a 4) dell'articolo 10 effettuate verso soggetti Iva non comunitari.

Nel **riga VF53** è stata introdotta la **casella 2** che deve essere barrata da parte dei soggetti che svolgono essenzialmente attività esenti e, nell'esercizio di tali attività, solo occasionalmente hanno effettuato operazioni imponibili. La casella è riservata ai contribuenti che non hanno effettuato acquisti inerenti tali operazioni.

### QUADRO VH

È stato inserito il **riga VH14** la cui casella deve essere barrata dai contribuenti che hanno versato trimestralmente l'Iva relativa ai contratti di subfornitura.

### QUADRO VR

Il nuovo quadro è stato introdotto per consentire la richiesta di rimborso del credito Iva, relativo all'anno 2010, mediante la presentazione della dichiarazione annuale.

### QUADRO VO

Sono state introdotte le caselle per comunicare la revoca nel **riga VO10**, caselle 26 e 27, e nel **riga VO23**.

### PROSPETTO IVA 26/PR

Nel **quadro VS** sono stati inseriti 2 campi per consentire alle società "virtuose" di attestare il possesso dei requisiti.

È stato inserito nel **riga VS22** il **campo 2** per indicare il numero di soggetti virtuosi.

## 1.1

### Soggetti che presentano la dichiarazione IVA in via autonoma

La presentazione "in via autonoma" (cioè in forma non unificata) del modello di **dichiarazione IVA relativa all'anno 2011 (modello IVA/2012)** è prevista per alcune categorie di contribuenti, quali:

- le società di capitali e gli enti soggetti ad IRES con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare nonché i soggetti, diversi dalle persone fisiche, con periodo d'imposta chiuso in data anteriore al 31 dicembre 2011;
- le società controllanti e controllate, che partecipano alla liquidazione dell'IVA di gruppo ai sensi dell'art. 73, anche per periodi inferiori all'anno;
- i soggetti risultanti da operazioni straordinarie o da altre trasformazioni sostanziali soggettive tenuti a comprendere nella propria dichiarazione annuale il modulo relativo alle operazioni dei soggetti fusi, incorporati, trasformati, ecc., qualora quest'ultimi abbiano partecipato durante l'anno alla procedura della liquidazione dell'IVA di gruppo;
- i curatori fallimentari e i commissari liquidatori, per le dichiarazioni da questi presentate per

- conto dei soggetti falliti o sottoposti a procedura di liquidazione coatta amministrativa, per ogni periodo d'imposta fino alla chiusura delle rispettive procedure concorsuali;
- i soggetti non residenti che si avvalgono di un rappresentante fiscale tenuto a presentare la dichiarazione IVA per loro conto;
- i soggetti non residenti identificati direttamente ai sensi dell'art. 35-ter (vedi paragrafo 2.3, lettera C);
- particolari soggetti (ad es., i venditori "porta a porta"), qualora non siano tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata, in quanto titolari di redditi per i quali non sussiste l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi;
- i soggetti risultanti da operazioni straordinarie o da altre trasformazioni sostanziali soggettive, avvenute nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2012 e la data di presentazione della dichiarazione relativa al 2011, tenuti a presentare tale dichiarazione annuale per conto dei soggetti estinti a seguito della operazione intervenuta (fusione, scissione, ecc., vedi paragrafo 3.3, lett. B)).

Inoltre, possono presentare la dichiarazione in via autonoma:

- i soggetti che intendono utilizzare in compensazione ovvero chiedere a rimborso il credito d'imposta risultante dalla dichiarazione annuale (articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 322 del 1998, come modificato dall'articolo 10 del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78);
- i soggetti che presentano la dichiarazione entro il mese di febbraio al fine di poter usufruire dell'esonero dalla presentazione della comunicazione annuale dati Iva come chiarito dalla circolare n. 1 del 25 gennaio 2011.

## 1.2

### Struttura dei modelli

Il modello di dichiarazione IVA ha **struttura modulare** ed è costituito da:

- il **frontespizio** composto di due facciate che **deve essere utilizzato esclusivamente se la dichiarazione IVA viene presentata "in via autonoma"**. **Invece, in caso di presentazione della dichiarazione unificata deve essere utilizzato il frontespizio del modello UNICO 2012;**

- un **modulo**, composto di più quadri (VA-VC-VD-VE-VF-VJ-VH-VK-VL-VR-VT-VX-VO), che va compilato da tutti i soggetti per indicare i dati contabili e gli altri dati relativi all'attività svolta.

*Si ricorda che il quadro VX "Determinazione dell'IVA da versare o del credito d'imposta" deve essere compilato esclusivamente dai contribuenti tenuti a presentare la dichiarazione annuale IVA in via autonoma, mentre i soggetti che presentano la dichiarazione unificata devono indicare i dati richiesti in tale quadro nel quadro RX di UNICO 2012.*

L'ente o società controllante deve comprendere nella propria dichiarazione anche il **prospetto IVA 26 PR/2012** (composto dei quadri VS-VV-VW-VY-VZ) per l'indicazione dei dati relativi alla liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73 e al D.M. 13 dicembre 1979.

I contribuenti con **contabilità separate** (art. 36) devono presentare il frontespizio ed un modulo per ogni contabilità separata. I quadri VC, VD, VH, VK, VR, VT, VX e VO nonché la sezione 2 del quadro VA e le sezioni 2 e 3 del quadro VL vanno compilati una sola volta sul primo modulo, indicandovi i dati riepilogativi di tutte le attività.

Nella particolare ipotesi in cui il contribuente abbia applicato, anche se in periodi diversi dell'anno, per effetto di particolari disposizioni, regimi differenti d'imposta (ad es.: regime normale IVA e regime speciale dell'agricoltura), è necessario compilare più moduli per indicare distintamente le operazioni relative a ciascun regime (vedi anche le istruzioni sub quadro VF).

Nella parte superiore di tutte le pagine costituenti ogni modulo deve essere riportato il codice fiscale del contribuente e il numero progressivo del modulo di cui la pagina fa parte.

In caso di dichiarazione costituita da un unico modulo su tutte le pagine deve essere riportato il numero "01".

Inoltre, per ogni modulo compilato, occorre barrare le caselle (in fondo al Quadro VL) relative ai quadri compilati.

**ATTENZIONE: ai fini della corretta compilazione della dichiarazione si precisa che qualora in un quadro non si abbiano dati o valori significativi da indicare, il quadro non deve essere compilato; il valore zero è infatti da considerare valore non significativo al fine dell'acquisizione dei dati. Di conseguenza non devono essere barrate le caselle relative ai quadri compilati (in calce al quadro VL) relativamente ai quadri con valori pari a zero e in assenza di altri dati richiesti.**

In caso di fusioni, scissioni, conferimenti d'azienda o di altre **operazioni straordinarie** o trasformazioni sostanziali soggettive, il dichiarante (società incorporante, beneficiaria, conferitaria, ecc.) deve presentare, oltre a uno (o più moduli) per l'indicazione dei propri dati, anche

uno (o più moduli) per l'indicazione dei dati relativi agli altri soggetti partecipanti alla trasformazione (vedi paragrafo 3.3 "Contribuenti con operazioni straordinarie").

### 1.3

#### Modalità e termini di presentazione della dichiarazione

##### 1.3.1 – MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE

La presentazione della dichiarazione annuale Iva da parte dei soggetti tenuti a tale adempimento deve essere effettuata esclusivamente per via telematica. Pertanto, le dichiarazioni presentate tramite un ufficio postale sono da ritenersi redatte su modello non conforme a quello approvato e conseguentemente si rende applicabile la sanzione da 258 a 2.065 euro ai sensi dell'art. 8, comma 1, del D.Lgs. n. 471 del 1997 (cfr. circolare n. 54/E del 19 giugno 2002).

In base all'art. 8 del D.P.R. n. 322 del 1998, la dichiarazione IVA, relativa all'anno 2011, deve essere presentata nel periodo compreso tra il **1° febbraio** e il **1° ottobre 2012** nel caso in cui il contribuente sia tenuto alla presentazione **in via autonoma** ovvero entro il **1° ottobre 2012** nel caso in cui il contribuente sia tenuto a comprendere la dichiarazione IVA nella **dichiarazione unificata**.

**Si ricorda che la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa mediante procedure telematiche e precisamente nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate (cfr. circolare n. 6/E del 25 gennaio 2002).**

Il D.P.R. n. 322 del 1998 non prevede un termine di consegna della dichiarazione agli intermediari, che dovranno poi provvedere alla trasmissione telematica, ma viene unicamente stabilito il termine entro cui le dichiarazioni devono essere presentate telematicamente all'Agenzia delle Entrate.

Si ricorda che, ai sensi degli articoli 2 e 8 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni, le dichiarazioni presentate **entro novanta giorni** dalla scadenza dei suddetti termini sono valide, salvo l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge. Quelle presentate, invece, con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.

##### 1.3.2 – DICHIARAZIONE PRESENTATA TRAMITE IL SERVIZIO TELEMATICO

La dichiarazione può essere trasmessa:

- a) direttamente;
- b) tramite intermediari abilitati.

I servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, Entratel e Fisconline, sono accessibili via Internet all'indirizzo <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>. Rimane ferma la possibilità di accedere a Entratel attraverso la rete privata virtuale, per gli utenti che ne fanno ancora uso.

###### a) Presentazione telematica diretta

I soggetti che predispongono la propria dichiarazione possono scegliere di trasmetterla direttamente; in tal caso la dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate.

La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla comunicazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.

I soggetti che scelgono di trasmettere direttamente la dichiarazione devono obbligatoriamente avvalersi:

- del **servizio telematico Entratel**, qualora sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta (Mod. 770 semplificato o ordinario), in relazione ad un numero di soggetti superiore a venti;
- del **servizio telematico Internet (Fisconline)**, qualora sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta in relazione ad un numero di soggetti non superiore a venti ovvero, pur avendo l'obbligo di presentare telematicamente le altre dichiarazioni previste dal D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni non sono tenuti a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta.

Si ricorda che, in ossequio al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 giugno 2009, i soggetti diversi dalle persone fisiche effettuano la trasmissione telematica della presente dichiarazione tramite i propri gestori incaricati, i cui nominativi vengono comunicati:

- per via telematica, tramite il proprio rappresentante legale, abilitato ai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate;
- con modalità cartacea, presentando la relativa richiesta di inserimento, redatta sull'apposita modulistica, all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate che ha rilasciato l'abilitazione, se l'utente è

già abilitato, ovvero presso qualsiasi ufficio della regione in cui l'ente ha il proprio domicilio fiscale, se l'utente non è ancora abilitato; la richiesta può essere presentata sia dal rappresentante legale che dal rappresentante negoziale.

I gestori incaricati designati con le modalità sopra descritte possono, in via eventuale, nominare altri operatori incaricati di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate in nome e per conto della società non residente identificata direttamente ai fini IVA. I gestori incaricati effettuano tale comunicazione esclusivamente per via telematica e per questo devono possedere valida abilitazione al canale Entratel o Fisconline.

Per le informazioni di dettaglio, si rinvia alla circolare n. 30/E del 25 giugno 2009 e al relativo allegato tecnico.

**ATTENZIONE: si ricorda che i soggetti non residenti, che si sono identificati direttamente ai fini IVA nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 35-ter, presentano la dichiarazione tramite il servizio telematico Entratel, e utilizzano l'indirizzo Internet <http://telematici.agenzia-entrate.gov.it>. Per quanto concerne le modalità di abilitazione al servizio telematico Entratel si rinvia al paragrafo "Modalità di abilitazione" lettera a).**

### **b) Presentazione telematica tramite intermediari abilitati (soggetti incaricati e società del gruppo)**

**Soggetti incaricati** (art. 3, comma 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni)

Gli intermediari indicati nell'art. 3, comma 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, sono obbligati a trasmettere all'Agenzia delle Entrate per via telematica, avvalendosi del servizio telematico Entratel, sia le dichiarazioni da loro predisposte per conto del dichiarante sia le dichiarazioni predisposte dal contribuente per le quali hanno assunto l'impegno della presentazione per via telematica.

Sono obbligati alla presentazione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte gli intermediari abilitati appartenenti alle seguenti categorie:

- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
- gli iscritti negli albi degli avvocati;
- gli iscritti nel registro dei revisori contabili di cui al D.Lgs. 21 gennaio 1992, n. 88;
- le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. n. 241 del 1997;
- associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;
- i Caf - dipendenti;
- i Caf - imprese;
- coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;
- gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari.

Sono altresì obbligati alla presentazione telematica delle dichiarazioni da loro predisposte gli studi professionali e le società di servizi in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli, come specificati dal decreto dirigenziale 18 febbraio 1999.

Tali soggetti possono assolvere l'obbligo di presentazione telematica delle dichiarazioni avvalendosi, altresì, di società partecipate dai consigli nazionali, dagli ordini, collegi e ruoli individuati nel predetto decreto, dai rispettivi iscritti, dalle associazioni rappresentative di questi ultimi, dalle relative casse nazionali di previdenza, dai singoli associati alle predette associazioni. Questi soggetti trasmettono le dichiarazioni utilizzando un proprio codice di autenticazione ma l'impegno a trasmetterle è assunto dai singoli aderenti nei confronti dei propri clienti.

L'accettazione delle dichiarazioni predisposte dal contribuente è facoltativa e l'intermediario del servizio telematico può richiedere un corrispettivo per l'attività prestata.

### **Dichiarazione trasmessa da società appartenenti a gruppi** (art. 3, comma 2-bis)

Nell'ambito del gruppo la trasmissione telematica delle dichiarazioni dei soggetti appartenenti al gruppo stesso, nel quale almeno una società o ente sia obbligato alla presentazione delle dichiarazioni per via telematica, può essere effettuata da uno o più soggetti dello stesso gruppo esclusivamente attraverso il servizio telematico Entratel. Si considerano appartenenti al grup-

po l'ente (anche non commerciale) o la società (anche di persone) controllante e le società controllate. Si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute dall'ente o società controllante o tramite altra società controllata da questo per una percentuale superiore al 50 per cento del capitale fin dall'inizio del periodo d'imposta precedente. Tale disposizione si applica, in ogni caso, alle società e agli enti tenuti alla redazione del bilancio consolidato ai sensi del D.Lgs. 9 aprile 1991, n. 127 e del D.Lgs. 27 gennaio 1992, n. 87 e alle imprese soggette all'IRES (imposta sul reddito delle società) indicate nell'elenco di cui al comma 2, lett. a), dell'art. 38 del predetto D.Lgs. n. 127 e nell'elenco di cui al comma 2, lett. a), dell'art. 40 del predetto D.Lgs. n. 87.

La società del gruppo può effettuare la presentazione per via telematica delle dichiarazioni delle altre società che appartengono al medesimo gruppo nel momento in cui viene assunto l'impegno alla presentazione della dichiarazione. Possono altresì avvalersi delle stesse modalità di presentazione telematica le società appartenenti al medesimo gruppo che operano come rappresentanti fiscali di società estere, ancorché queste ultime non appartengano al medesimo gruppo.

È possibile presentare, contemporaneamente o in momenti diversi, alcune dichiarazioni direttamente ed altre tramite le società del gruppo o un intermediario.

Le società e gli enti che assolvono all'obbligo di presentazione per via telematica rivolgendosi ad un intermediario abilitato o ad una società del gruppo non sono tenuti a richiedere l'abilitazione alla trasmissione telematica.

Per incaricare un'altra società del gruppo della presentazione telematica della propria dichiarazione, la società dichiarante deve consegnare la propria dichiarazione, debitamente sottoscritta, alla società incaricata; quest'ultima società dovrà osservare tutti gli adempimenti previsti per la presentazione telematica da parte degli intermediari abilitati e descritti nel paragrafo seguente.

Si ricorda che le società accedono ai servizi telematici sempre tramite i gestori incaricati e/o gli operatori incaricati ad operare in nome e per conto delle medesime con le modalità sopra illustrate.

#### **Documentazione che l'intermediario (incaricati della trasmissione e società del gruppo) deve rilasciare al dichiarante e prova della presentazione della dichiarazione**

Sulla base delle disposizioni contenute nel citato D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, l'intermediario abilitato e le società del gruppo incaricate della trasmissione telematica, devono:

- rilasciare al dichiarante, contestualmente alla ricezione della dichiarazione o dell'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, l'impegno a presentare per via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati in essa contenuti, precisando se la dichiarazione gli è stata consegnata già compilata o verrà da lui predisposta; detto impegno dovrà essere datato e sottoscritto dall'intermediario o dalla società del gruppo, seppure rilasciato in forma libera. La data di tale impegno, unitamente alla personale sottoscrizione ed all'indicazione del proprio codice fiscale, dovrà essere successivamente riportata nello specifico riquadro "Impegno alla presentazione telematica" posto nel frontespizio della dichiarazione;
- rilasciare altresì al dichiarante, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione della dichiarazione per via telematica, l'originale della dichiarazione i cui dati sono stati trasmessi per via telematica, redatta su modello conforme a quello approvato dall'Agenzia delle Entrate, debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente a copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.

Detta comunicazione è prova per il dichiarante di avvenuta presentazione della dichiarazione e dovrà essere conservata dal medesimo, unitamente all'originale della dichiarazione ed alla restante documentazione per il periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 in cui possono essere effettuati i controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria;

- conservare copia delle dichiarazioni trasmesse, anche su supporti informatici, per lo stesso periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, ai fini dell'eventuale esibizione all'Amministrazione Finanziaria in sede di controllo.

Il contribuente dovrà pertanto verificare il puntuale rispetto dei suddetti adempimenti da parte dell'intermediario, segnalando eventuali inadempienze al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, e rivolgersi eventualmente ad altro intermediario per la trasmissione telematica della dichiarazione per non incorrere nella violazione di omissione della dichiarazione.

**ATTENZIONE: si ricorda che per la conservazione dei documenti informatici rilevanti ai fini**

**delle disposizioni tributarie occorre osservare le modalità previste dal decreto ministeriale 23 gennaio 2004 e le procedure contemplate nella delibera CNIPA n. 11 del 19 febbraio 2004.**

**Più precisamente, è necessario che detti documenti siano memorizzati su supporto informatico, di cui sia garantita la leggibilità nel tempo purché sia assicurato l'ordine cronologico e non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta; inoltre, devono essere consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita IVA, alla data o associazioni logiche di questi ultimi. Tale procedura di conservazione termina con la sottoscrizione elettronica e l'apposizione della marca temporale.**

### **Comunicazione di avvenuta presentazione della dichiarazione**

La comunicazione dell'Agenzia delle Entrate attestante l'avvenuta presentazione della dichiarazione per via telematica, è trasmessa telematicamente all'utente che ha effettuato l'invio. Tale comunicazione è consultabile nella Sezione "Ricevute" del sito, <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>, nel quale a fronte di ogni invio effettuato è disponibile la relativa ricevuta. Ad ogni modo, la comunicazione di ricezione può essere richiesta senza limiti di tempo (sia dal contribuente che dall'intermediario) a qualunque Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

In relazione poi alla verifica della tempestività delle dichiarazioni presentate per via telematica, si ricorda che si considerano tempestive le dichiarazioni trasmesse entro i termini previsti dal 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, ma scartate dal servizio telematico, purché ritrasmesse entro i cinque giorni lavorativi successivi alla data di emissione della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che attesta il motivo dello scarto (cfr. circolare del Ministero delle Finanze - Dipartimento delle Entrate n. 195 del 24.09.1999).

### **Responsabilità dell'intermediario abilitato**

In caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni l'art. 7-bis, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241 prevede, a carico degli intermediari, una sanzione da euro 516 a euro 5.164 con riferimento alla quale deve ritenersi consentito il ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997, secondo le modalità da ultimo chiarite con la circolare 52/E del 27 settembre 2007.

È prevista altresì la revoca dell'abilitazione quando nello svolgimento dell'attività di trasmissione delle dichiarazioni vengono commesse gravi o ripetute irregolarità, ovvero in presenza di provvedimenti di sospensione irrogati dall'ordine di appartenenza del professionista o in caso di revoca dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività da parte dei centri di assistenza fiscale.

### **Modalità di abilitazione**

#### **a) Dichiarazione presentata attraverso il servizio telematico Entratel**

Per ottenere l'abilitazione al servizio telematico Entratel è necessario:

- richiedere la pre-iscrizione al servizio, mediante la funzione specifica presente nella sezione "Se non sei ancora registrato ai servizi ..." del sito <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>;
- stampare l'esito della pre-iscrizione mediante la funzione "Stampa allegato per ufficio";
- compilare la domanda di abilitazione in base alla tipologia utente e presentarla, entro 30 giorni dalla ricezione del predetto codice di pre-iscrizione, ad un Ufficio dell'Agenzia delle Entrate della regione in cui il richiedente ha il proprio domicilio fiscale, allegando la stampa di cui al punto precedente e la documentazione necessaria.

L'Ufficio rilascia una busta "virtuale", il cui numero è indicato nell'attestazione consegnata dall'operatore. Questo numero, insieme ai dati ottenuti mediante la pre-registrazione, viene utilizzato dall'utente per effettuare il prelievo, mediante la funzione "Primo accesso - Prelievo dati", delle credenziali necessarie alla generazione dell'ambiente di sicurezza e, qualora l'utente sia una persona fisica, all'accesso nelle aree riservate del sito web dedicato ai servizi telematici. Nel caso di utenti diversi da persone fisiche, si ricorda che la generazione dell'ambiente di sicurezza deve essere eseguita da uno dei Gestori incaricati o degli Operatori incaricati.

I modelli di domanda, le relative istruzioni, nonché l'elenco degli uffici dell'Agenzia delle Entrate cui rivolgersi sono disponibili nel sito <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>, oltre che presso gli uffici stessi. Per la soluzione dei problemi legati all'uso del servizio telematico Entratel è possibile ricorrere all'assistenza telefonica di un call centre appositamente istituito e che risponde al numero verde indicato nella documentazione rilasciata dall'ufficio all'atto dell'autorizzazione all'accesso al servizio. È consigliato inoltre consultare il sito Internet <http://assistenza.finanze.it> oltre che il sito <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>, per informazioni di carattere normativo e tecnico.



**ATTENZIONE:** per i soggetti non residenti, che si sono identificati direttamente ai fini IVA ai sensi dell'art. 35-ter, l'abilitazione al servizio telematico Entratel viene rilasciata dal Centro Operativo di Pescara, via Rio Sparto 21, 65129 Pescara, contestualmente all'attribuzione della Partita IVA, sulla base dei dati contenuti nella dichiarazione per l'identificazione diretta e della stampa dell'allegato che il soggetto diverso da persona fisica stampa dopo aver effettuato la pre-iscrizione al servizio Entratel. Il predetto ufficio provvede alla spedizione a mezzo posta al richiedente o alla consegna ad un soggetto incaricato (munito di idonea delega e del documento di riconoscimento proprio e del delegante) della busta virtuale, il cui numero viene utilizzato per il prelievo delle credenziali necessarie per la generazione dell'ambiente di sicurezza e, se l'utente è una persona fisica, per l'accesso nelle aree riservate del sito web dedicato ai servizi telematici. I soggetti diversi dalle persone fisiche accedono alle predette aree riservate tramite i gestori incaricati e/o gli operatori incaricati, secondo quanto sopra chiarito.

### b) Dichiarazione presentata tramite il servizio telematico Internet (Fisconline)

Requisito essenziale per l'invio è il possesso del codice PIN (Personal Identification Number) che può essere richiesto dal contribuente:

- via web, collegandosi al sito <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>;
- per telefono, chiamando il servizio automatico 848.800.444;
- presso un qualsiasi Ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

Il rilascio del codice PIN non vincola il dichiarante all'utilizzo del servizio telematico Internet (Fisconline), in quanto è sempre possibile presentare la dichiarazione tramite un intermediario abilitato.

Si ricorda che l'utilizzo del codice PIN è personale e non può essere consentito a terzi.

Si fa presente che agli utenti diversi dalle persone fisiche abilitati al servizio Fisconline si applicano le norme relative ai gestori incaricati e agli operatori incaricati.

Per ogni altra informazione è possibile consultare il sito <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>.

## 2. AVVERTENZE GENERALI

### 2.1 Reperibilità dei modelli - Versamenti e rateizzazioni

#### Reperibilità dei modelli

I modelli di dichiarazione IVA e le relative istruzioni non vengono stampati dall'amministrazione finanziaria ma sono resi gratuitamente disponibili in formato elettronico e possono essere prelevati dal sito Internet dell'Agenzia delle Entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) e dal sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it) nel rispetto delle caratteristiche tecniche stabilite nel provvedimento di approvazione. **Si precisa che i suddetti modelli possono essere stampati in bianco e nero.**

#### Versamenti e rateizzazione

L'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale deve essere versata entro il **16 marzo** di ciascun anno nel caso in cui il relativo importo superi euro 10,33 (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

Si ricorda che in tutti i casi in cui il termine di pagamento cade di sabato o in un giorno festivo, detto termine è prorogato al primo giorno lavorativo successivo.

I contribuenti possono versare in unica soluzione ovvero rateizzare. Le rate devono essere di pari importo e la prima rata deve essere versata entro il termine previsto per il versamento dell'IVA in unica soluzione. Le rate successive alla prima devono essere versate entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza ed in ogni caso l'ultima rata non può essere versata oltre il 16 novembre.

Sull'importo delle rate successive alla prima è dovuto l'interesse fisso di rateizzazione pari allo 0,33% mensile (misura introdotta dall'articolo 5 del decreto 21 maggio 2009), pertanto la seconda rata deve essere aumentata dello 0,33%, la terza rata dello 0,66% e così via.

Se il soggetto è tenuto alla presentazione della dichiarazione unificata il versamento può essere differito alla scadenza prevista per il versamento delle somme dovute in base a detta dichiarazione unificata, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo, tenendo conto dei termini di versamento previsti dall'art. 17 del D.P.R. n. 435/2001 (cfr. circolare n. 51/E del 14 giugno 2002).

Riepilogando, se il soggetto presenta la **dichiarazione IVA autonoma**, può:

- versare in un'unica soluzione entro il 16 marzo;
- rateizzare maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

- Se il soggetto presenta la dichiarazione IVA all'interno della **dichiarazione unificata**, può:
- versare in unica soluzione entro il 16 marzo;
  - versare in unica soluzione entro la scadenza del Modello UNICO con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi;
  - rateizzare dal 16 marzo, con la maggiorazione dello 0,33% mensile dell'importo di ogni rata successiva alla prima;
  - rateizzare dalla data di pagamento delle somme dovute in base al modello UNICO, migliorando dapprima l'importo da versare con lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo e quindi aumentando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

## 2.2

### Soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione e soggetti esonerati

Sono **obbligati** in linea generale alla presentazione della dichiarazione annuale IVA tutti i contribuenti esercenti attività d'impresa ovvero attività artistiche o professionali, di cui agli articoli 4 e 5, titolari di partita IVA. Per la presentazione della dichiarazione da parte di particolari categorie di dichiaranti (curatori fallimentari, eredi del contribuente, società incorporanti, società beneficiarie in caso di scissione, ecc.) si vedano i successivi paragrafi 2.3 e 3.3.

Sono **esonerati** dalla presentazione della dichiarazione IVA, in particolare, i seguenti soggetti d'imposta:

- i contribuenti che per l'anno d'imposta abbiano registrato **esclusivamente** operazioni esenti di cui all'art. 10, nonché coloro che essendosi avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione ai sensi dell'art. 36-bis abbiano effettuato **soltanto** operazioni esenti. L'esonero non si applica ovviamente qualora il contribuente abbia effettuato anche operazioni imponibili (ancorché riferite ad attività gestite con contabilità separata) ovvero se sono state registrate operazioni intracomunitarie (art. 48, comma 2, decreto legge n. 331 del 1993) o siano state eseguite le rettifiche di cui all'art. 19-bis<sup>2</sup> ovvero siano stati effettuati 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 minimi di cui all'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;
- i produttori agricoli esonerati dagli adempimenti ai sensi dell'art. 34, comma 6;
- gli esercenti attività di organizzazione di giochi, di intrattenimenti ed altre attività indicate nella tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640, esonerati dagli adempimenti IVA ai sensi dell'art. 74, sesto comma, che non hanno optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari (vedi Appendice alla voce: "Attività di intrattenimento e di spettacolo");
- le imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda e non esercitino altre attività rilevanti agli effetti dell'IVA (cir. circolari n. 26 del 19 marzo 1985 e n. 72 del 4 novembre 1986);
- i soggetti passivi d'imposta, residenti in altri stati membri della Comunità europea, nell'ipotesi di cui all'art. 44, comma 3, secondo periodo del decreto legge n. 331 del 1993, qualora abbiano effettuato nell'anno d'imposta solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- i soggetti che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione delle disposizioni recate dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398, esonerati dagli adempimenti IVA per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (vedi Appendice alla voce: "Attività di intrattenimento e di spettacolo");
- i soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Comunità europea, non identificati in ambito comunitario, che si sono identificati ai fini dell'IVA nel territorio dello Stato con le modalità previste dall'art. 74 quinquies per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi resi tramite mezzi elettronici a committenti, non soggetti passivi d'imposta, domiciliati o residenti in Italia o in altro Stato membro.

## 2.3

### Casi particolari di presentazione delle dichiarazioni

#### A - Fallimento e liquidazione coatta amministrativa

##### Fallimento nel corso del periodo d'imposta 2011

I curatori fallimentari e i commissari liquidatori, nel caso in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel corso dell'anno 2011, devono presentare la dichiarazione annuale IVA relativa a tutto l'anno d'imposta, comprensiva di due moduli: il primo, per le operazioni registrate nella parte di anno solare anteriore alla dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa (ricordandosi di barrare la casella del **rigo VA3**), e il secondo per le operazioni registrate successivamente a tale data. In entrambi i moduli devono essere compilati tutti i quadri, comprese la sezione 2 del quadro VA e le sezioni 2 e 3 del quadro VL. I quadri VT e VX, invece, devono essere compilati esclusivamente nel modulo n. 01.

Con riferimento al quadro VX occorre tener presente le seguenti ipotesi:

a) presenza di un debito IVA risultante dal modulo relativo alle operazioni effettuate nella frazione d'anno antecedente la dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa (1° periodo).

In tale ipotesi occorre riportare nel quadro VX solo il credito o il debito risultante dal quadro VL del modulo relativo al periodo successivo alla dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa (2° periodo), in quanto i saldi risultanti dalla sezione 3 del quadro VL dei due moduli non possono essere né compensati né sommati tra loro;

b) presenza di un credito IVA nel 1° periodo.

In tale ipotesi, invece, nel quadro VX devono essere riportati i saldi sommati o compensati tra loro, risultanti dalla sezione 3 del quadro VL di ciascun modulo.

La dichiarazione IVA deve essere presentata in via autonoma e mediante trasmissione telematica.

Si precisa che, relativamente alle operazioni registrate nella parte dell'anno solare anteriore alla dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa, i curatori o i commissari liquidatori sono altresì tenuti a presentare, **esclusivamente al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate per via telematica** ed entro 4 mesi dalla nomina, apposita dichiarazione ai fini della eventuale insinuazione di passivo della procedura concorsuale. Tale dichiarazione deve essere redatta utilizzando lo specifico **modello IVA 74-bis, approvato con il provvedimento 17 gennaio 2011**, che non consente, peraltro, di richiedere il rimborso dell'eventuale eccedenza di credito risultante da tale modello (cfr. risoluzione n. 181/E del 12 luglio 1995).

### **Fallimento dopo la chiusura del periodo d'imposta 2011**

Nella particolare ipotesi in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2012 e il termine di scadenza previsto dalla legge per la presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2011, e quest'ultima dichiarazione non risulti presentata dal contribuente fallito o posto in liquidazione coatta amministrativa, tale dichiarazione deve essere presentata dai curatori o dai commissari liquidatori nei termini ordinari ovvero entro quattro mesi dalla nomina se quest'ultimo termine scade successivamente al termine ordinario di presentazione.

Anche in quest'ultimo caso, resta fermo l'obbligo di presentare, **al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate esclusivamente per via telematica** ed entro quattro mesi dalla nomina del curatore fallimentare o del commissario liquidatore, lo specifico **modello IVA 74-bis, approvato contestualmente alla dichiarazione IVA 2012**.

### **B - Cessazione dell'attività**

I soggetti che hanno cessato l'attività sono tenuti, ai sensi dell'art. 35, comma 4, alla presentazione dell'ultima dichiarazione annuale nell'anno successivo a quello in cui l'attività è cessata, entro i normali termini.

In particolare, per le imprese, si precisa che l'attività si intende cessata alla data di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione dell'azienda.

Nella particolare ipotesi in cui un contribuente nel corso dell'anno 2011 abbia cessato l'attività (con conseguente cancellazione della partita IVA) e poi nel corso dello stesso anno abbia ripreso la stessa o altra attività (con apertura di una nuova partita IVA), egli deve presentare ai fini dell'IVA un'unica dichiarazione costituita da:

- il **frontespizio**, nel quale devono essere indicati nella parte anagrafica la partita IVA corrispondente all'ultima attività esercitata nell'anno 2011;
- un **modulo** (mod. n. 01), in cui devono essere compilati tutti i quadri riportando i dati relativi all'ultima attività esercitata. Esclusivamente nel modulo n. 01 devono essere compilati i quadri VT e VX al fine di riepilogare i dati di entrambe le attività;
- un **modulo**, in cui devono essere compilati tutti i quadri riportando i dati relativi alla prima attività esercitata nell'anno ed indicando, in particolare, nel rigo VA1, campo 1, la corrispondente partita IVA.

Si precisa che, in tale fattispecie, per la corretta compilazione della dichiarazione può farsi riferimento a quanto illustrato nelle istruzioni in relazione ai casi di trasformazione sostanziale soggettiva (paragrafo 3.3).

Le precedenti indicazioni devono essere seguite nel caso di presentazione della dichiarazione IVA sia in forma autonoma che unificata (cfr. la circolare n. 68 del 24 marzo 1999).

### **C - Soggetti non residenti**

Si forniscono di seguito le istruzioni per la compilazione e presentazione della dichiarazione in relazione alle diverse modalità con le quali il soggetto non residente può aver operato nel territorio dello Stato durante l'anno d'imposta.

### **Soggetto non residente che ha operato mediante rappresentante fiscale**

La dichiarazione relativa al soggetto estero, i cui dati devono essere indicati nel riquadro contribuente, è presentata in via autonoma (confronta paragrafo 1.1) dal rappresentante fiscale che deve indicare i propri dati nel riquadro dichiarante riportando il codice carica 6.

Nell'ipotesi in cui il soggetto non residente abbia variato durante l'anno d'imposta il rappresentante fiscale mediante il quale ha operato, la dichiarazione deve essere presentata dal rappresentante fiscale operante al momento di presentazione della dichiarazione, il quale indicherà i propri dati nel riquadro dichiarante riassumendo in un unico modulo tutti i dati delle operazioni effettuate nell'anno dal soggetto non residente.

### **Soggetto non residente che ha operato mediante identificazione diretta ai sensi dell'art. 35-ter**

In tale ipotesi la dichiarazione deve essere presentata, in via autonoma (confronta paragrafo 1.1), indicando nel riquadro contribuente i dati del soggetto non residente; per i soggetti diversi dalle persone fisiche devono essere indicati nel riquadro dichiarante i dati del rappresentante riportando il codice carica 1.

### **Soggetto non residente che nello stesso anno d'imposta ha operato mediante rappresentante fiscale e identificandosi direttamente**

Ai sensi dell'art. 17, terzo comma, gli istituti della rappresentanza fiscale e dell'identificazione diretta sono alternativi. Pertanto, in tutti i casi in cui un soggetto non residente nel medesimo anno d'imposta abbia effettuato operazioni in Italia sia mediante rappresentante fiscale che identificandosi direttamente, considerata l'unicità del soggetto d'imposta, **l'obbligo dichiarativo annuale deve essere assolto da parte del soggetto operante alla data di presentazione della dichiarazione mediante un'unica dichiarazione** costituita da più moduli in relazione agli istituti di cui il soggetto non residente si è avvalso nel corso dell'anno. Per le modalità di compilazione in tali particolari ipotesi si forniscono, ad integrazione delle istruzioni di carattere generale, le seguenti istruzioni a titolo esemplificativo.

#### **1) Passaggio da rappresentante fiscale a identificazione diretta**

**a)** qualora **nel corso dell'anno cui la dichiarazione si riferisce** il soggetto non residente abbia operato attraverso un rappresentante fiscale e successivamente si sia identificato direttamente ai sensi dell'art. 35-ter, la dichiarazione deve essere costituita dal frontespizio e da due moduli:

- nel frontespizio il soggetto non residente deve indicare la partita IVA attribuitagli a seguito della presentazione del modello ANR e dallo stesso utilizzata per assolvere direttamente gli adempimenti IVA;
- nel modulo n. 01 devono essere indicate le operazioni effettuate avvalendosi dell'istituto dell'identificazione diretta, compilando solo in tale modulo anche la sezione 2 del quadro VA, le sezioni 2 e 3 del quadro VL, nonché i quadri VC, VH, VR, VT, VX e VO riepilogativi di tutte le operazioni effettuate dal contribuente non residente;
- nel modulo n. 02 devono essere indicate le operazioni effettuate avvalendosi del rappresentante fiscale. Nel rigo VA1, campo 5, deve essere indicata la partita IVA a suo tempo attribuita al soggetto non residente a seguito della presentazione del modello AA7 o AA9 ed utilizzata dal rappresentante per assolvere agli adempimenti IVA.

**b)** qualora il **passaggio sia avvenuto tra il 1° gennaio e la data di presentazione della dichiarazione** la stessa, costituita da un solo modulo, deve essere presentata indicando nel riquadro contribuente i dati del soggetto non residente e la partita IVA attribuitagli a seguito della presentazione del modello ANR. Nel rigo VA1, campo 5, deve essere indicata la partita IVA utilizzata dal rappresentante fiscale per assolvere agli adempimenti IVA e successivamente estinta.

#### **2) Passaggio da identificazione diretta a rappresentante fiscale**

**a)** qualora **nel corso dell'anno cui la dichiarazione si riferisce** il soggetto non residente abbia operato identificandosi direttamente ai sensi dell'art. 35-ter e successivamente avvalendosi di un rappresentante fiscale, la dichiarazione deve essere costituita dal frontespizio e da due moduli:

- nel frontespizio devono essere indicati nel riquadro contribuente i dati del soggetto non resi-

- dente e la partita IVA attribuitagli a seguito della presentazione del modello AA7 o AA9 ed utilizzata dal rappresentante fiscale per assolvere agli adempimenti IVA. Nel riquadro dichiarante il rappresentante fiscale deve indicare i propri dati riportando il codice carica 6;
- nel modulo n. 01 devono essere indicate le operazioni effettuate avvalendosi dell'istituto della rappresentanza fiscale, compilando solo in tale modulo anche la sezione 2 del quadro VA, le sezioni 2 e 3 del quadro VL, nonché i quadri VC, VH, VR, VT, VX e VO riepilogativi di tutte le operazioni effettuate dal contribuente non residente;
  - nel modulo n. 02 devono essere indicate le operazioni effettuate avvalendosi dell'istituto dell'identificazione diretta indicando nel rigo VA1, campo 5, la partita IVA attribuita al soggetto non residente e dallo stesso utilizzata per assolvere direttamente gli adempimenti IVA e successivamente estinta.

**b)** qualora il **passaggio sia avvenuto tra il 1° gennaio e la data di presentazione della dichiarazione** la stessa, costituita da un solo modulo, deve essere presentata dal rappresentante fiscale indicando nel riquadro contribuente i dati del soggetto non residente e la partita IVA attribuitagli a seguito della presentazione del modello AA7 o AA9.

Nel riquadro dichiarante il rappresentante fiscale deve indicare i propri dati riportando il codice carica 6. Nel rigo VA1, campo 5, deve essere indicata la partita IVA attribuita in sede di identificazione diretta al soggetto non residente a seguito della presentazione del modello ANR.

### **Soggetto non residente che ha operato mediante stabile organizzazione**

La dichiarazione relativa al soggetto non residente che ha operato in Italia attraverso una stabile organizzazione deve essere presentata all'interno del modello Unico (sempreché la stessa abbia il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) e compilando il relativo frontespizio sulla base delle istruzioni fornite per la compilazione di tale modello. Si evidenzia che in presenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato non è consentito operare tramite rappresentante fiscale o mediante identificazione diretta per assolvere gli adempimenti relativi alle operazioni effettuate direttamente dalla casa madre. Come precisato con la circolare n. 37 del 2011, infatti, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese da soggetti non residenti, ma con stabile organizzazione in Italia, nei confronti di cessionari e committenti non soggetti passivi d'imposta o non residenti l'Iva deve essere assolta dal cedente o prestatore utilizzando il numero di partita Iva attribuito alla stabile organizzazione. Tali operazioni contraddistinte da una distinta serie di numerazione in sede di emissione delle relative fatture ed annotate in un apposito registro, saranno oggetto di un apposito modulo della dichiarazione annuale presentata dalla stabile organizzazione.

Tali operazioni, infatti, devono confluire nella posizione IVA attribuita alla stabile organizzazione.

## **3. MODULISTICA DA ADOTTARE IN RELAZIONE ALLE DIVERSE CATEGORIE DI CONTRIBUENTI**

### **3.1**

#### **Contribuenti con contabilità IVA unificata**

Come prima evidenziato (vedi paragrafo 1.2), i contribuenti con contabilità unificata agli effetti dell'IVA, devono compilare il modello di dichiarazione, avente struttura modulare, costituito da:

- il **frontespizio** contenente, in particolare, i dati del contribuente e la sottoscrizione della dichiarazione;
- un **modulo**, composto di più quadri (VA - VC - VD - VE - VF - VJ - VH - VK - VR - VL - VT - VX - VO), che va compilato da tutti i soggetti per indicare i dati contabili e gli altri dati relativi all'attività svolta.

### **3.2**

#### **Contribuenti con contabilità separate (art. 36)**

Come detto in premessa (sub paragrafo 1.2) i contribuenti che hanno esercitato più attività per le quali hanno tenuto, per obbligo di legge o per opzione, la contabilità separata ai sensi dell'art. 36, devono compilare, oltre al frontespizio, tanti moduli quante sono le contabilità tenute.

In particolare, si precisa che:

- i dati da indicare nella sezione 1 del quadro VA e nella sezione 1 del quadro VL, nonché nei quadri VE, VF e VJ riguardano ogni singola contabilità separata e pertanto devono essere compilati in ciascun modulo;

- invece i dati da comprendere nella sezione 2 del quadro VA e nelle sezioni 2 e 3 del quadro VL nonché nei quadri VC, VD, VH, VK, VR, VT, VX e VO riguardano il complesso delle attività svolte dal contribuente e devono, quindi, essere riepilogati in un solo modulo, e precisamente sul primo modulo compilato.

**ATTENZIONE:** si precisa che nel caso di esercizio di più attività gestite con contabilità separata, tra le quali figurino anche un'attività per la quale è previsto l'esonero dalla presentazione della dichiarazione IVA, per quest'ultima attività non sussiste l'obbligo di inserire nella dichiarazione il modulo ad essa relativo (es. agricoltori di cui all'art. 34, comma 6, esercenti attività di intrattenimento di cui all'art. 74, 6° comma).

Invece, i contribuenti che esercitano sia attività imponibili che attività esenti gestite con contabilità separate devono inserire nella dichiarazione anche il modulo relativo all'attività esente esercitata. Nel caso in cui i contribuenti si siano avvalsi per l'attività esente della dispensa dagli adempimenti ai sensi dell'art. 36 bis, nel modulo relativo all'attività esente devono essere indicati i dati contabili relativi agli acquisti nonché l'ammontare delle operazioni esenti di cui ai nn. 11, 18 e 19 dell'art. 10, per le quali resta in ogni caso fermo l'obbligo di fatturazione e registrazione.

Si pone in evidenza che i contribuenti obbligati per legge (art. 36, commi 2 e 4) alla tenuta di contabilità separate per le attività esercitate devono far riferimento, per stabilire la **periodicità mensile o trimestrale** (mediante opzione) delle liquidazioni dell'IVA, ai rispettivi volumi di affari.

Invece i contribuenti che adottano contabilità separate in seguito ad opzione volontaria, devono far riferimento, ai detti fini, al volume d'affari complessivo di tutte le attività esercitate.

Conseguentemente, in caso di tenuta di contabilità separate per obbligo di legge, può verificarsi che il contribuente sia tenuto ad eseguire liquidazioni mensili per una (o più) attività e trimestrali per altre attività. Invece, in caso di tenuta di contabilità separate per opzione volontaria, il contribuente deve fare riferimento al volume d'affari complessivo (relativo a tutte le attività esercitate) al fine di determinare la periodicità delle liquidazioni. In relazione a quest'ultimo caso si chiarisce, che nell'ipotesi in cui il volume d'affari complessivo non risulti superiore ai limiti previsti dalla normativa vigente è possibile optare per le liquidazioni trimestrali limitatamente a una o più contabilità tenute.

Si precisa che non concorrono alla determinazione del volume di affari i **passaggi interni** tra attività separate. Pertanto, tali passaggi, compresi nel quadro VE dei singoli moduli in quanto assoggettati al tributo, vanno indicati, unitamente alle cessioni di beni ammortizzabili, nel rigo VE38, al fine di ridurre il volume d'affari.

Va evidenziato che i passaggi interni di beni all'attività di commercio al minuto di cui all'art. 24, terzo comma (attività che liquidano l'IVA con la c.d. ventilazione delle aliquote), e da questa ad altre attività, non sono soggetti all'imposta e non vanno indicati al rigo VE38.

Si precisa, inoltre, che per effetto della **disciplina del mercato dell'oro**, dettata dalla legge 17 gennaio 2000, n. 7, i contribuenti che effettuano operazioni relative all'oro rientranti sia nella disciplina di cui all'art. 19, terzo comma, lett. d), che in quella del successivo comma 5-bis, devono necessariamente provvedere alla contabilizzazione separata delle relative operazioni e compilare due distinti moduli, al fine di evidenziare distintamente l'IVA ammessa in detrazione.

**Le società di gestione del risparmio**, ai sensi dell'art. 8 del D.L. 25 settembre 2001, n. 351, convertito dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, devono determinare e liquidare l'imposta relativa alla propria attività separatamente da quella dovuta per ciascun fondo immobiliare da esse istituito. Pertanto, tali società devono compilare secondo le istruzioni fornite nel presente paragrafo, un frontespizio, un modulo contenente i dati relativi all'attività propria nonché tanti ulteriori moduli quanti sono i fondi dalle stesse gestiti.

Nell'ipotesi di **sostituzione nella gestione** di un fondo da una società di gestione del risparmio ad un'altra, verificatasi nel corso dell'anno d'imposta, il modulo relativo al fondo per il predetto anno deve essere compilato dalla società di gestione subentrante nell'ambito della propria dichiarazione. In tale modulo vanno indicate tutte le operazioni riferibili alla gestione del fondo ivi comprese quelle poste in essere nella frazione d'anno antecedente il momento di efficacia della sostituzione. Nello stesso modulo, inoltre, occorre indicare nel **rigo VA4, campo 3** il numero di partita Iva della società di gestione del risparmio sostituita.

## 3.3

### Contribuenti con operazioni straordinarie (fusioni, scissioni ecc.) o altre trasformazioni sostanziali soggettive

Nei casi di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive si verifica in linea generale, una situazione di continuità tra i soggetti partecipanti alla trasformazione (fusione, scissione, conferimento, cessione o donazione di azienda, successione ereditaria, ecc.). In riferimento alla data in cui si verifica la trasformazione dei soggetti interessati possono verificarsi le due ipotesi sotto illustrate, per ciascuna delle quali si forniscono chiarimenti per la compilazione dei quadri.

#### A) Trasformazione avvenuta durante l'anno 2011

1. Qualora durante l'anno d'imposta cui si riferisce la dichiarazione siano state effettuate operazioni straordinarie ovvero trasformazioni sostanziali soggettive che abbiano comportato l'**estinzione del soggetto dante causa** (società incorporata, società scissa, soggetto conferente, cedente o donante, ecc.), la dichiarazione IVA deve essere presentata unicamente dal soggetto avente causa (società incorporante, beneficiaria, conferitaria, soggetto cessionario, donatario, ecc.).

Pertanto, il soggetto risultante dalla trasformazione (società conferitaria, incorporante, ecc.) deve presentare il modello composto dal frontespizio e da due moduli (o da più moduli in relazione al numero di soggetti partecipanti all'operazione):

- nell'unico **frontespizio** devono essere indicati la denominazione o ragione sociale, il codice fiscale, la partita IVA del soggetto risultante dalla trasformazione;
- nel **modulo relativo al soggetto avente causa** (modulo n. 01) devono essere compilati tutti i quadri inerenti la propria attività riportando i dati delle operazioni effettuate dallo stesso soggetto nel corso dell'anno 2011, compresi anche i dati relativi alle operazioni effettuate dal soggetto dante causa nella frazione di mese o trimestre nel corso del quale è avvenuta l'operazione straordinaria o la trasformazione sostanziale soggettiva. Devono essere altresì compilati i quadri VT e VX al fine di riepilogare i dati relativi ai soggetti partecipanti all'operazione;
- nel **modulo relativo al soggetto dante causa** devono essere compilati tutti i quadri inerenti l'attività dallo stesso svolta comprendendo i dati relativi alle operazioni effettuate fino all'ultimo mese o trimestre conclusosi anteriormente alla data dell'operazione straordinaria o della trasformazione. Inoltre nel rigo **VA1, campo 1**, deve essere indicata la partita IVA del soggetto cui il modulo si riferisce.

Conseguentemente, in tale ipotesi il soggetto conferente, incorporato ecc., non deve presentare la dichiarazione IVA relativa all'anno 2011.

2. Qualora l'operazione straordinaria ovvero la trasformazione sostanziale soggettiva **non abbia comportato l'estinzione del soggetto dante causa** (scissione parziale, conferimento, cessione o donazione di ramo d'azienda) la dichiarazione IVA deve essere presentata:

- dal soggetto avente causa, se l'operazione ha **comportato la cessione del debito o del credito IVA**. Tale soggetto presenterà la dichiarazione secondo le modalità illustrate al punto 1), avendo cura di indicare nel rigo **VA1, campo 1**, la partita IVA del soggetto cui il modulo si riferisce e di barrare la **casella 2** dello stesso rigo per comunicare che il soggetto continua ad esercitare un'attività rilevante agli effetti dell'IVA.

Il soggetto dante causa deve presentare la propria dichiarazione esclusivamente con riferimento alle operazioni effettuate nell'anno 2011 relative alle attività non trasferite. In tale ultima dichiarazione dovrà essere barrata la **casella 3** del rigo **VA1** per comunicare che il soggetto ha partecipato ad un'operazione straordinaria o trasformazione e nel **campo 4** dovrà essere indicato il credito emergente dalla dichiarazione annuale IVA/2011 ceduto, in tutto o in parte, a seguito dell'operazione;

- da ciascuno dei soggetti coinvolti nell'operazione se non c'è stata **cessione del debito o del credito IVA**, indicando ognuno i dati relativi alle operazioni effettuate nell'intero anno d'imposta.

#### B) Trasformazione avvenuta nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2012 e la data di presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa al 2011

In tale caso, poiché l'attività per l'intero anno 2011 è stata svolta dal soggetto dante causa (società incorporata, società scissa, soggetto conferente, cedente o donante, ecc.), si possono verificare le seguenti ipotesi:

- nel caso di **estinzione del soggetto dante causa** a seguito della trasformazione, il soggetto risultante (società incorporante, beneficiaria, conferitaria, soggetto cessionario, donatario, ecc.) deve presentare per l'anno 2011 oltre alla propria anche la dichiarazione per conto del soggetto dante causa (società incorporata, società scissa, soggetto conferente, cedente

- o donante, ecc.), sempre che l'adempimento dichiarativo non sia stato già assolto direttamente da quest'ultimo soggetto. In tale dichiarazione devono essere indicati i dati del soggetto estinto nella parte riservata al contribuente e i dati del soggetto avente causa nel riquadro riservato al dichiarante, riportando il valore 9 nella casella relativa al codice di carica. La dichiarazione presentata per conto del soggetto dante causa rientra tra i casi di presentazione della dichiarazione IVA in via autonoma (vedi paragrafo 1.1);
- nell'ipotesi, invece, di trasformazione **non comportante l'estinzione del soggetto dante causa**, ciascuno dei soggetti coinvolti deve presentare la propria dichiarazione IVA relativa alle operazioni effettuate nell'intero anno d'imposta 2011 cui si riferisce la dichiarazione.

### 3.3.1 – MODALITÀ DI COMPILAZIONE NELLE IPOTESI DI TRASFORMAZIONE DI SOGGETTI CON CONTABILITÀ IVA UNIFICATA

Nelle ipotesi di trasformazioni avvenute durante l'anno 2011 comportanti estinzione del soggetto dante causa ovvero di cessione, conferimento di ramo aziendale ecc., con trasferimento del credito o debito IVA, il soggetto risultante dalla trasformazione deve compilare:

- il **frontespizio**, nel quale deve indicare i propri dati anagrafici;
- un **modulo** (mod. n. 01) per se stesso nel quale devono essere compilati tutti i quadri riguardanti l'attività svolta, compresa la sezione 2 del quadro VA e le sezioni 2 e 3 del quadro VL. In tale modulo deve essere compilato il quadro VT, il quadro VX al fine di riepilogare i dati complessivi dell'importo annuale da versare o a credito con riferimento ai soggetti partecipanti all'operazione e il quadro VR;
- un **modulo** per ciascun soggetto partecipante alla trasformazione (es. società incorporata, scissa, ecc.) nel quale devono essere compilati tutti i quadri riguardanti l'attività svolta, comprese la sezione 2 del quadro VA e le sezioni 2 e 3 del quadro VL.

Per ulteriori chiarimenti sulla compilazione dei quadri da parte dei menzionati soggetti si rinvia al paragrafo 3.3.3 e al paragrafo 3.4.2.

### 3.3.2 – MODALITÀ DI COMPILAZIONE NELLE IPOTESI DI TRASFORMAZIONE DI SOGGETTI CON CONTABILITÀ SEPARATE (art. 36)

Nell'ipotesi in cui uno o più dei soggetti partecipanti alla trasformazione abbiano tenuto più contabilità separate ai sensi dell'art. 36, possono verificarsi i seguenti casi:

#### A) Contabilità separate tenute solo dal contribuente dichiarante

Il contribuente dichiarante deve utilizzare:

- 1) il frontespizio nel quale deve indicare i propri dati anagrafici;
- 2) tanti moduli per se stesso, quante sono le contabilità tenute, avendo cura di indicare solo sul modulo n. 01 i dati riepilogativi di tutte le attività esercitate nei quadri VC, VD, VH, VK, VR e VO, nonché nella sezione 2 del quadro VA e nelle sezioni 2 e 3 del quadro VL. Nello stesso modulo deve essere compilato il quadro VT, il quadro VX al fine di riepilogare i dati complessivi dell'importo annuale da versare o a credito con riferimento ai soggetti partecipanti all'operazione e il quadro VR;
- 3) tanti moduli, quanti sono i soggetti partecipanti alla trasformazione. In tali moduli devono essere compilati, per ogni soggetto, tutti i quadri riguardanti l'attività svolta, compresa la sezione 2 del quadro VA e le sezioni 2 e 3 del quadro VL, indicando i dati relativi alla frazione d'anno antecedente alla trasformazione.

#### B) Contabilità separate tenute da uno o più degli altri soggetti partecipanti alla trasformazione (e non dal dichiarante)

Il contribuente dichiarante deve utilizzare:

- 1) il frontespizio nel quale deve indicare i propri dati anagrafici;
- 2) il modulo (mod. n. 01) per se stesso, nel quale devono essere compilati tutti i quadri riguardanti l'attività svolta, compresa la sezione 2 del quadro VA e le sezioni 2 e 3 del quadro VL. In tale modulo deve essere compilato il quadro VT nonché il quadro VX al fine di riepilogare i dati complessivi dell'importo annuale da versare o a credito con riferimento ai soggetti partecipanti all'operazione;
- 3) tanti moduli quante sono le contabilità tenute, per ogni soggetto avente contabilità separate, compilando nel primo dei moduli relativo a ciascun soggetto la sezione 2 del quadro VA e le sezioni 2 e 3 del quadro VL nonché i quadri VC, VD, VH, VK e VO; invece, per ogni soggetto avente una sola contabilità agli effetti dell'IVA, occorre compilare un solo modulo.



### C) Contabilità separate tenute sia dal contribuente dichiarante sia da uno o più degli altri soggetti

Il contribuente dichiarante deve utilizzare:

- 1) il frontespizio, come punto 1 dell'ipotesi A);
- 2) per se stesso, come punto 2 dell'ipotesi A);
- 3) per gli altri soggetti, come punto 3 dell'ipotesi B).

### 3.3.3 – ULTERIORI CHIARIMENTI PER LA COMPILAZIONE DEI MODELLI IN ALCUNE IPOTESI DI TRASFORMAZIONI SOGGETTIVE

**ATTENZIONE:** nei casi di variazione dei dati di cui all'art. 35, non comportante modifiche sostanziali dei soggetti (ad esempio trasformazione da società di persone in società di capitali ecc.), non sono richieste particolari modalità di compilazione e presentazione della dichiarazione che, pertanto, deve essere costituita, in via generale, da un solo modulo con i dati per tutto l'anno d'imposta secondo le modalità illustrate ai paragrafi 3.1 e 3.2.

#### A) Scissione

L'articolo 16, commi 10 e seguenti della legge 24 dicembre 1993, n. 537, ha previsto la disciplina agli effetti dell'IVA delle operazioni di scissione. In particolare, il comma 11 del citato art. 16 dispone che, ove l'operazione di scissione comporti trasferimento di aziende o di complessi aziendali, gli obblighi ed i diritti derivanti dall'applicazione dell'IVA, relativi alle operazioni effettuate tramite le aziende o i complessi aziendali trasferiti, sono assunti dalle società beneficiarie del trasferimento.

In particolare, l'articolo 2506 del codice civile prevede due forme di scissione:

- **scissione totale**, con la quale la società scissa trasferisce l'intero patrimonio a più società (dette "beneficarie") preesistenti o di nuova costituzione e, pertanto, la società scissa si estingue;
- **scissione parziale** con la quale la società scissa trasferisce soltanto parte del suo patrimonio a una o più società, preesistenti o di nuova costituzione e, pertanto, la società scissa non si estingue.

In entrambi i casi le società beneficiarie devono presentare la dichiarazione IVA secondo le modalità illustrate nei paragrafi 3.3 e seguenti.

Il comma 12 dell'art. 16 della citata legge n. 537 del 1993 detta una specifica disciplina in ordine ad un particolare caso di scissione stabilendo che:

"In caso di **scissione totale non comportante trasferimento di aziende o complessi aziendali**, gli obblighi ed i diritti derivanti dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto per le operazioni effettuate dalla società scissa, compresi quelli relativi alla presentazione della dichiarazione annuale della società scissa e al versamento dell'imposta che ne risulta, devono essere adempiuti, con responsabilità solidale delle altre società beneficiarie, o possono essere esercitati dalla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione; in mancanza si considera designata la beneficiaria nominata per prima nell'atto di scissione". In tale ipotesi, quindi, la società beneficiaria deve presentare la dichiarazione annuale IVA per conto della società scissa indicando nel riquadro riservato al contribuente i dati anagrafici della società scissa e nel riquadro riservato al dichiarante i propri dati con il codice di carica 9.

#### B) Successione ereditaria

Nell'ipotesi di successione ereditaria gli adempimenti dichiarativi devono essere effettuati dagli eredi secondo le seguenti istruzioni:

##### **Contribuente deceduto nel corso dell'anno 2011**

- nel caso in cui l'erede o gli eredi non abbiano proseguito l'attività del contribuente deceduto devono presentare la dichiarazione per conto di quest'ultimo riportando nel riquadro dichiarante i propri dati e indicando il **codice carica 7**. La dichiarazione IVA deve essere compresa nel modello UNICO 2012 se il contribuente deceduto era tenuto alla presentazione della dichiarazione unificata;
- nel caso in cui l'erede o gli eredi abbiano proseguito l'attività del contribuente deceduto la dichiarazione deve essere presentata secondo le modalità illustrate al paragrafo 3.3, al punto 1.

##### **Contribuente deceduto nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2012 e la data di presentazione della dichiarazione**

In tale ipotesi poiché l'attività è stata svolta per l'intero anno d'imposta dal contribuente deceduto, l'erede o gli eredi devono presentare la dichiarazione per conto di quest'ultimo riportando nel riquadro riservato al dichiarante i propri dati e indicando il **codice carica 7**. Come precisato con circolare n. 113/E del 31 maggio 2000, la dichiarazione IVA deve essere compresa nel modello UNICO 2012 se il contribuente deceduto era tenuto alla presentazione della dichiarazione unificata.

*Si ricorda che ai sensi dell'art. 35-bis gli adempimenti relativi alle operazioni effettuate dal contribuente deceduto e non assolti negli ultimi quattro mesi prima del decesso, compresa quindi la presentazione della dichiarazione annuale, possono essere adempiuti dagli eredi entro i sei mesi successivi a tale evento.*

### C) Rettifica della detrazione per i beni acquisiti a seguito di operazioni straordinarie o trasformazioni sostanziali soggettive

Agli effetti delle rettifiche previste dall'art. 19-bis2 per i beni ammortizzabili e gli immobili acquisiti per effetto di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive si precisa che tali rettifiche – in capo alle singole società partecipanti alla trasformazione per le quali sono stati compilati i relativi moduli – devono essere ragguagliate al numero di mesi (o trimestri) cui si riferisce ciascun modulo. La società dichiarante (ad esempio la società incorporante) deve operare per i suddetti beni la rettifica rapportandone l'ammontare al numero di mesi (o di trimestri) residui (cfr. i chiarimenti contenuti nella circolare n. 50 del 29-2-1996).

### D) Volume d'affari di riferimento per l'applicazione dell'IVA nell'anno successivo all'operazione straordinaria o trasformazione sostanziale soggettiva

Ai fini dell'applicazione dell'IVA nell'anno successivo all'operazione straordinaria o alla trasformazione sostanziale, deve essere preso in considerazione il volume d'affari complessivo dell'anno d'imposta in cui è avvenuta l'operazione, risultante dai diversi moduli di cui si compone la dichiarazione. A detto volume d'affari occorre quindi far riferimento, secondo le disposizioni recate dal D.P.R. n. 633 del 1972, per l'applicazione delle normative ad esso connesse, quali, ad esempio, lo status di esportatore abituale, l'applicazione del pro-rata provvisorio, la periodicità mensile o trimestrale delle liquidazioni ecc.

## 3.4

### Enti e società controllanti e controllate (art. 73)

#### 3.4.1 – AVVERTENZE GENERALI

Sia le società controllanti che le società controllate che hanno fruito, per l'anno cui si riferisce la dichiarazione, delle disposizioni di cui all'art. 73, ultimo comma, ed al D.M. 13 dicembre 1979 e successive modificazioni, devono compilare lo stesso modello, previsto per la generalità dei contribuenti, per l'indicazione dei propri dati e dei saldi trasferiti al gruppo. In particolare, la presentazione della dichiarazione IVA da parte delle società controllanti e controllate deve essere effettuata con le seguenti modalità:

- le **società controllate** devono presentare ognuna la propria dichiarazione annuale, senza alcun allegato, e con le modalità descritte al paragrafo 1.2;
- la **società o l'ente controllante** deve presentare la propria dichiarazione annuale, comprendovi anche il Prospetto IVA 26PR/2012 che riepiloga la liquidazione di gruppo. La società o ente controllante deve presentare inoltre al competente agente della riscossione il prospetto delle liquidazioni di gruppo (**Modello IVA 26 LP/2012**) allegando:
  - un esemplare sottoscritto in originale del **Prospetto IVA 26 PR/2012**, facente parte della propria dichiarazione annuale;
  - le garanzie prestate dalle singole società partecipanti alla liquidazione di gruppo per i rispettivi crediti compensati;
  - la garanzia prestata dalla controllante per l'eventuale eccedenza di credito di gruppo compensata.

L'ente o società controllante (c.d. capogruppo) deve comunicare, annualmente, all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente di volersi avalere, per l'anno d'imposta, delle particolari disposizioni previste dal citato decreto ministeriale.

La suddetta comunicazione deve essere presentata, entro il termine di liquidazione e versamento dell'IVA relativa al mese di gennaio, utilizzando il modello IVA 26, approvato con il provvedimento del 6 dicembre 2010, il quale deve essere sottoscritto, per adesione alla procedura, da tutte le società partecipanti alla compensazione.

Ai sensi del comma 4 dell'articolo 3 del D.M. 13 dicembre 1979, ogni variazione dei dati

relativi agli enti e società controllanti e controllate deve essere comunicata dalla controllante, entro 30 giorni dalla variazione medesima.

Le società che possono avvalersi della procedura di compensazione dell'IVA, in qualità di controllate, sono, come precisato con circolare n. 16 del 28 febbraio 1986, soltanto le società di capitali. Inoltre, come chiarito con risoluzione n. 22/E del 21 febbraio 2005, possono partecipare alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73, ultimo comma, anche le società estere, residenti in paesi comunitari, che abbiano forme giuridiche equipollenti alle società di capitali di diritto italiano, operanti nello Stato mediante una stabile organizzazione, un rappresentante fiscale ovvero mediante identificazione diretta ai sensi dell'art. 35 ter. Lo stesso modello di dichiarazione annuale deve essere utilizzato, inoltre, dalle società, che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo per una parte dell'anno, le quali devono compilare anche la sezione 3 del quadro VK per evidenziare i dati relativi al periodo di controllo.

In tutte le ipotesi di contabilità unificata o separata ex art. 36 ovvero di fusioni, scissioni ecc. (menzionate sub paragrafo 3.3) valgono, in linea generale, per la compilazione dei modelli, i chiarimenti precedentemente forniti, con alcune particolarità riservate alle società controllanti e controllate, di seguito illustrate.

**ATTENZIONE: le società controllate non devono allegare alla propria dichiarazione né le proprie garanzie né l'attestazione della controllante per il credito compensato; gli importi dei crediti compensati infatti devono essere indicati dalla società controllante nel quadro VS del prospetto IVA 26 PR/2012; le garanzie relative ai crediti compensati devono essere trasmesse alla società controllante.**

### 3.4.2 – ISTRUZIONI PARTICOLARI PER LE IPOTESI DI PARTECIPAZIONE AD OPERAZIONI STRAORDINARIE

#### Incorporazione di una società che partecipa alla liquidazione dell'IVA di gruppo da parte di una società esterna al gruppo

##### 1) Incorporazione di una società controllante

Qualora la società esterna al gruppo non possieda i requisiti di controllo previsti dall'art. 73 nei confronti della controllante incorporata possono verificarsi alternativamente le seguenti ipotesi:

– **la procedura della liquidazione dell'IVA di gruppo si interrompe**, conseguentemente la società incorporante presenterà due dichiarazioni, una relativa alla propria attività svolta per l'intero anno ed una per conto della società incorporata ex controllante. In questa seconda dichiarazione, la società incorporante dovrà indicare i propri dati identificativi nel riquadro riservato al dichiarante con codice di carica 9 e nel riquadro del contribuente i dati identificativi della società incorporata; nel quadro VK nel campo "Ultimo mese di controllo" (VK1 campo 2) dovrà essere indicato l'ultimo mese in cui sono state effettuate le liquidazioni di gruppo. L'eventuale eccedenza di credito risultante dal quadro VY del prospetto IVA 26PR/2012 della società ex controllante deve essere riportata per la parte compensata nel corso dell'anno dalla società incorporante nel rigo VA12 della propria dichiarazione, ai fini della presentazione della prescritta garanzia, e compresa per il suo intero importo nel rigo VL8;

– **la procedura della liquidazione dell'IVA di gruppo non si interrompe**, ma prosegue con contabilità separata rispetto a quella dell'incorporante senza possibilità di compensare l'eccedenza di credito di gruppo, secondo le istruzioni fornite con risoluzione ministeriale n. 363998 del 26 dicembre 1986. La società incorporante presenterà due dichiarazioni, una relativa alla propria attività svolta per l'intero anno ed una per conto della società incorporata ex controllante. In questa seconda dichiarazione, la società incorporante dovrà indicare i propri dati identificativi nel riquadro riservato al dichiarante con codice di carica 9 e nel riquadro del contribuente i dati identificativi della società incorporata; nel quadro VK nel campo "Ultimo mese di controllo" (VK1 campo 2) dovrà essere indicato il mese 13. L'eventuale eccedenza di credito risultante dal quadro VY del prospetto IVA 26PR/2012 della società ex controllante incorporata potrà essere utilizzata dall'incorporante a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo alla trasformazione. Pertanto, soltanto nella dichiarazione IVA relativa all'anno successivo alla predetta trasformazione, la società incorporante dovrà indicare nel rigo VA12, ai fini della presentazione della prescritta garanzia, la parte di credito utilizzata e comprendere nel rigo VL8 l'intero importo di tale eccedenza.

Nelle predette ipotesi la dichiarazione relativa alla società ex controllante deve essere comun-

que presentata in via autonoma (vedi paragrafo 1.1).

## 2) Incorporazione di una società controllata

Qualora una società esterna al gruppo incorpori una società partecipante alla liquidazione di gruppo in qualità di controllata, l'incorporante deve compilare una sola dichiarazione costituita dai moduli relativi alla propria attività nonché dai moduli relativi alla società incorporata, indicando nel quadro VK dell'incorporata i crediti e i debiti trasferiti da tale società nel periodo in cui ha partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo. In questa particolare ipotesi, come già evidenziato al paragrafo 1.1, la dichiarazione deve essere presentata in via autonoma.

## 3) Incorporazione della società controllante da parte di una società che partecipa alla liquidazione di gruppo

Con risoluzione n. 367/E del 22 novembre 2002 sono state fornite le istruzioni con riguardo a tale ipotesi (c.d. fusione inversa) per la presentazione della dichiarazione IVA da parte della società incorporante ex controllata. Come chiarito con la citata risoluzione si rendono applicabili in tale caso le modalità illustrate nel precedente numero 1) del presente paragrafo (ipotesi di incorporazione della società controllante da parte di una società esterna al gruppo non comportante l'interruzione della procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo). In particolare la società incorporante, che trasferisce al gruppo tutte le risultanze debitorie e creditorie al pari della società incorporata, presenterà due distinte dichiarazioni, senza operare la liquidazione dell'imposta in maniera distinta rispetto a quella riferibile alla società incorporata, in quanto entrambe le società, in tale ipotesi, partecipano alla liquidazione dell'IVA di gruppo.

### 3.4.3 – ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEI QUADRI VH E VK

Le società controllanti e controllate che abbiano fruito per l'intero anno della procedura di compensazione dell'IVA devono compilare anche il quadro VH, ad esclusione del rigo VH13, indicando i debiti ed i crediti risultanti dalle proprie liquidazioni periodiche e trasferiti al gruppo. Nel caso invece di uscita dal gruppo nel corso dell'anno di una società controllata ovvero di cessazione del controllo nel corso d'anno, devono essere indicati nel quadro VH sia i debiti e i crediti trasferiti sia le risultanze delle liquidazioni periodiche effettuate, compreso l'eventuale acconto da indicare nel rigo VH13; dopo tali eventi, nel quadro VK deve essere compilata anche la sezione 3 per evidenziare i dati relativi al periodo di controllo.

#### **Incorporazione da parte di una società controllante o controllata di un'altra società partecipante alla liquidazione di gruppo**

In tale particolare ipotesi la società dichiarante deve indicare, nei quadri VH e VK del modulo relativo alla società incorporata, i debiti e i crediti trasferiti da quest'ultima prima dell'incorporazione e, nei quadri VH e VK del proprio modulo, i propri crediti e debiti trasferiti nell'intero anno. Inoltre, nel quadro VK del proprio modulo, deve comprendere anche l'eventuale conguaglio dell'IVA a debito o a credito risultante dalla sezione 3 del quadro VL del modulo dell'incorporata.

Nell'ulteriore ipotesi in cui la società abbia incorporato una o più società controllate con contabilità separate, la dichiarante deve compilare i quadri VH e VK relativi a ciascuna incorporata in uno solo dei moduli a questa riferiti.

#### **Incorporazione da parte di una società controllante o controllata di una società non partecipante alla liquidazione di gruppo**

Con la risoluzione n. 92 del 22 settembre 2010, è stato chiarito che in presenza di un'operazione straordinaria di incorporazione che ha coinvolto, in qualità di incorporante, una società partecipante alla procedura di liquidazione dell'iva di gruppo e, in qualità di incorporata, una società esterna al gruppo, il credito Iva maturato dall'incorporata nell'anno antecedente quello in cui è avvenuta l'operazione straordinaria deve essere tenuto fuori dalla liquidazione Iva di gruppo e rimanere, quindi, nella esclusiva competenza dell'incorporante. In tale situazione, infatti, si rende applicabile la disposizione introdotta dalla legge n. 244 del 2007 nell'articolo 73, ultimo comma, che stabilisce il divieto di trasferire al gruppo il credito maturato da una società nell'anno che precede quello di ingresso nell'Iva di gruppo. Tale credito, che resta nella piena disponibilità della società incorporante deve essere indicato nel rigo VL10 del modulo relativo alla società incorporata.

In tale ipotesi l'incorporante deve indicare, nei quadri VH e VK del proprio modulo, i debiti e i crediti dalla stessa trasferiti al gruppo nel corso dell'anno con le modalità illustrate nel punto precedente, mentre nel modulo dell'incorporata deve compilare unicamente il quadro VH.

### 3.4.4 – IPOTESI DI CESSAZIONE DEL GRUPPO – ADEMPIMENTI DELLE SOCIETÀ EX CONTROLLANTI RELATIVI ALLE ECCEDENZE DI CREDITO DI GRUPPO UTILIZZATE

Ai fini dell'esatta determinazione dell'imposta, qualora il controllo sia cessato nel corso dell'anno precedente e la società ex controllante abbia portato in detrazione il credito solo a partire dal 1° gennaio 2011, quest'ultima società dovrà comprendere nel rigo **VL8** della presente dichiarazione (IVA/2012), unitamente all'eventuale credito riportato dall'anno precedente, l'intero importo della eccedenza di credito di gruppo risultante dal **prospetto riepilogativo IVA 26PR- quadro VY** dell'anno precedente (rigo **VY5** della dichiarazione IVA/2011).

Qualora invece il controllo sia cessato nel corso dell'anno 2011 e la società abbia computato l'eccedenza di credito di gruppo in detrazione nelle proprie liquidazioni periodiche nella frazione dell'anno 2011 successiva alla cessazione del controllo, la società (ex controllante) deve computare nel rigo **VL8** della presente dichiarazione (IVA/2012) l'eccedenza di credito di gruppo risultante dal **prospetto riepilogativo IVA 26PR- quadro VY** dello stesso anno (rigo **VY5** della dichiarazione IVA/2012).

Si ricorda inoltre che, nel caso in cui la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo non sia rinnovata nell'anno successivo in capo alla stessa controllante ovvero la procedura sia cessata nel corso dell'anno, l'eventuale eccedenza di credito di gruppo per la quale non sia stato richiesto il rimborso ma sia stata computata in detrazione dall'ente o società ex controllante, dovrà essere indicata nel rigo **VA12** della dichiarazione IVA/2012 (vedi istruzioni al rigo VA12), limitatamente all'importo compensato nell'anno 2011 e per il quale devono essere prestate le garanzie previste dall'art. 6, 3° comma, del D.M. 13.12.1979.

## 4. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEI MODELLI

### 4.1

#### Frontespizio

**Si avverte che deve essere utilizzato il frontespizio del modello "IVA 2012", se la dichiarazione IVA viene presentata "in via autonoma", ovvero quello del modello UNICO/2012 se il contribuente è tenuto alla presentazione della dichiarazione unificata.**

Nel frontespizio devono essere indicati i dati anagrafici del contribuente.

Il frontespizio si compone di **2 fasciate**:

- la prima fasciata contiene l'informativa relativa al trattamento dei dati personali;
- la seconda fasciata richiede l'indicazione del codice fiscale del contribuente, posto nella parte superiore del modello, dei dati anagrafici del contribuente e del dichiarante, la firma della dichiarazione, l'impegno alla presentazione telematica, i dati relativi al visto di conformità, la sottoscrizione dell'organo di controllo.

#### 4.1.1 – TIPO DI DICHIARAZIONE

##### Correzione ed integrazione della dichiarazione

Nell'ipotesi in cui il contribuente intenda, prima della scadenza del termine di presentazione, rettificare o integrare una dichiarazione già presentata, deve compilare una nuova dichiarazione, completa di tutte le sue parti, barrando la casella "**Correttiva nei termini**".

Scaduti i termini di presentazione della dichiarazione, il contribuente può rettificare o integrare la stessa presentando, secondo le modalità previste per la dichiarazione originaria, una nuova dichiarazione completa di tutte le sue parti, su modello conforme a quello approvato per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

Presupposto per poter presentare la dichiarazione integrativa è che sia stata validamente presentata la dichiarazione originaria. Per quanto riguarda quest'ultima, si ricorda che sono considerate valide anche le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dal termine di scadenza, fatta salva l'applicazione delle sanzioni.

##### 1) Dichiarazione integrativa a favore

Ai sensi dell'art. 2, comma 8-bis, del DPR n. 322 del 1998, il contribuente può presentare una dichiarazione integrativa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior debito d'imposta o di un minor credito, barrando la casella

“**Dichiarazione integrativa a favore**”. In tal caso l'eventuale credito risultante da tale dichiarazione può essere utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 ovvero richiesto a rimborso.

## 2) Dichiarazione integrativa

Tale casella va barrata in caso di presentazione di una dichiarazione integrativa:

- nelle ipotesi di ravvedimento previste dall'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativo all'anno successivo. Tale dichiarazione può essere presentata sempreché non siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche e consente l'applicazione delle sanzioni in misura ridotta, oltre ovviamente agli interessi,
- nell'ipotesi prevista dall'art. 2, comma 8, del DPR n. 322 del 1998, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un minor debito d'imposta o di un maggior credito e fatta salva l'applicazione delle sanzioni.

La presente casella va barrata anche nell'ipotesi di presentazione di dichiarazione integrativa per la correzione di errori od omissioni non incidenti sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo e che non siano di ostacolo all'esercizio dell'attività di controllo.

### 4.1.2 – DATI DEL CONTRIBUENTE

Nel riquadro, che va sempre compilato, devono essere indicati i seguenti dati:

#### **Numero di partita IVA**

Deve essere indicato il numero di partita IVA attribuito a ciascun contribuente.

#### **Altre informazioni**

I dati da indicare sono:

- nell'ipotesi in cui il contribuente sia un'impresa artigiana iscritta nell'apposito albo, deve essere barrata la relativa **casella 1**;
- nell'ipotesi in cui il contribuente si trovi in stato di amministrazione straordinaria di tipo conservativo o di concordato preventivo, deve barrare la **casella 2**.

#### **Numeri telefonici e indirizzo di posta elettronica**

L'indicazione del numero di telefono o cellulare, del fax e dell'indirizzo di posta elettronica è facoltativa. Indicando il numero di telefono o cellulare, fax e l'indirizzo di posta elettronica, si potranno ricevere gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate informazioni ed aggiornamenti su scadenze, novità, adempimenti e servizi offerti.

#### **Persone fisiche**

##### **Comune (o Stato estero) di nascita**

Indicare il comune di nascita. Il contribuente nato all'estero deve indicare, invece del comune, lo Stato di nascita e lasciare in bianco lo spazio relativo alla provincia.

### **SOGGETTI DIVERSI DALLE PERSONE FISICHE**

#### **Natura giuridica**

**AVVERTENZA:** la seguente tabella è comprensiva di tutti i codici relativi alla diversa modulistica dichiarativa ed utilizzabili solo in funzione della specificità di ogni singolo modello. Pertanto, il soggetto che compila la dichiarazione avrà cura di individuare il codice ad esso riferibile in relazione alla natura giuridica rivestita.

#### **TABELLA GENERALE DI CLASSIFICAZIONE NATURA GIURIDICA**

SOGGETTI RESIDENTI		SOGGETTI NON RESIDENTI	
1. Società in accomandita per azioni	28. Aziende coniugali	30. Società semplici, irregolari e di fatto	
2. Società a responsabilità limitata	29. GEIE ( Gruppi europei di interesse economico)	31. Società in nome collettivo	
3. Società per azioni	50. Società per azioni, aziende speciali e consorzi di cui agli artt. 31, 113, 114, 115 e 116 del D.Lgs 18 agosto 2000, n. 267 (Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali)	32. Società in accomandita semplice	
4. Società cooperative e loro consorzi iscritti nei registri prefettizi e nello schedario della cooperazione		33. Società di armamento	
5. Altre società cooperative	51. Condomini	34. Associazioni fra professionisti	
6. Mutue assicuratrici	52. Depositi I.V.A.	35. Società in accomandita per azioni	
7. Consorzi con personalità giuridica	53. Società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro	36. Società a responsabilità limitata	
8. Associazioni riconosciute		37. Società per azioni	
9. Fondazioni	54. Trust	38. Consorzi	
10. Altri enti ed istituti con personalità giuridica	55. Amministrazioni pubbliche	39. Altri enti ed istituti	
11. Consorzi senza personalità giuridica	56. Fondazioni bancarie	40. Associazioni riconosciute, non riconosciute e di fatto	
12. Associazioni non riconosciute e comitati	57. Società europea	41. Fondazioni	
13. Altre organizzazioni di persone o di beni senza personalità giuridica (escluse le comunioni)	58. Società cooperativa europea	42. Opere pie e società di mutuo soccorso	
14. Enti pubblici economici		43. Altre organizzazioni di persone e di beni	
15. Enti pubblici non economici		44. Trust	
16. Casse mutue e fondi di previdenza, assistenza, pensioni o simili con o senza personalità giuridica			
17. Opere pie e società di mutuo soccorso			
18. Enti ospedalieri			
19. Enti ed istituti di previdenza e di assistenza sociale			
20. Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo			
21. Aziende regionali, provinciali, comunali e loro consorzi			
22. Società, organizzazioni ed enti costituiti all'estero non altrimenti classificabili con sede dell'amministrazione od oggetto principale in Italia			
23. Società semplici ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b) del TUIR			
24. Società in nome collettivo ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b) del TUIR			
25. Società in accomandita semplice			
26. Società di armamento			
27. Associazione fra artisti e professionisti			

### Soggetti non residenti

Il riquadro deve essere compilato solo dai soggetti non residenti. Il "codice Stato estero" va desunto dall'elenco degli Stati esteri riportato in Appendice. Il campo "numero di identificazione IVA Stato estero" deve essere in ogni caso compilato dai soggetti esteri residenti in altro Stato membro dell'Unione Europea, indicando il numero di identificazione ai fini IVA attribuito dallo Stato di appartenenza.

#### 4.1.3 – DICHIARANTE DIVERSO DAL CONTRIBUENTE (RAPPRESENTANTE, CURATORE FALLIMENTARE, EREDE, ECC.)

Il presente riquadro deve essere compilato soltanto nel caso in cui il dichiarante (colui che sottoscrive la dichiarazione) sia un soggetto diverso dal contribuente cui si riferisce la dichiarazione. Il riquadro deve essere compilato con l'indicazione del codice fiscale della persona fisica che sottoscrive la dichiarazione, del codice di carica corrispondente nonché dei dati anagrafici richiesti. I dati relativi alla residenza devono essere compilati esclusivamente da coloro che risiedono all'estero.

Nelle ipotesi in cui il dichiarante sia una società che presenta la dichiarazione IVA per conto di un altro contribuente, deve essere compilato anche il campo denominato "Codice fiscale società dichiarante", indicando, in tal caso, nell'apposito campo il codice di carica corrispondente al rapporto intercorrente tra la società dichiarante e il contribuente. In tale ipotesi rientrano, ad esempio, la società nominata rappresentante fiscale da un soggetto non residente, ai sensi dell'art. 17, terzo comma, la società che indica il codice carica 9 in qualità di società beneficiaria (di società scissa) o di società incorporante (di società incorporata), la società che presenta la dichiarazione in qualità di rappresentante negoziale del contribuente.

**AVVERTENZA: la seguente tabella è comprensiva di tutti i codici relativi alla diversa modalità dichiarativa ed utilizzabili solo in funzione della specificità di ogni singolo modello. Pertanto, il soggetto che compila la dichiarazione avrà cura di individuare il codice ad esso riferibile in relazione alla carica rivestita.**

## TABELLA GENERALE DEI CODICI DI CARICA

1	Rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore
2	Rappresentante di minore, inabilitato o interdetto, amministratore di sostegno, ovvero curatore dell'eredità giacente, amministratore di eredità devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito
3	Curatore fallimentare
4	Commissario liquidatore (liquidazione coatta amministrativa ovvero amministrazione straordinaria)
5	Custode giudiziario (custodia giudiziaria), ovvero amministratore giudiziario in qualità di rappresentante dei beni sequestrati ovvero commissario giudiziale (amministrazione controllata)
6	Rappresentante fiscale di soggetto non residente
7	Erede
8	Liquidatore (liquidazione volontaria)
9	Soggetto tenuto a presentare la dichiarazione di fini IVA per conto del soggetto estinto a seguito di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (cessionario d'azienda, società beneficiaria, incorporante, conferitaria, ecc.); ovvero, ai fini delle imposte sui redditi e/o dell'IRAP, rappresentante della società beneficiaria (scissione) o della società risultante dalla fusione o incorporazione
10	Rappresentante fiscale di soggetto non residente con le limitazioni di cui all'art. 44, comma 8, del D.L. n. 331/1993
11	Soggetto esercente l'attività tutoria del minore o interdetto in relazione alla funzione istituzionale rivestita
12	Liquidatore (liquidazione volontaria di ditta individuale - periodo ante messa in liquidazione)
13	Amministratore di condominio
14	Soggetto che sottoscrive la dichiarazione per conto di una pubblica amministrazione
15	Commissario liquidatore di una pubblica amministrazione

I codici carica da utilizzare ai fini della compilazione della dichiarazione IVA sono i seguenti:

- **codice di carica 1 - rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore;**
- **codice di carica 2 - rappresentante di minore, inabilitato o interdetto, amministratore di sostegno, ovvero curatore dell'eredità giacente, amministratore di eredità devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito;**
- **codice di carica 3 - curatore fallimentare**, da indicare in caso di fallimento;
- **codice di carica 4 - commissario liquidatore**, da indicare in caso di liquidazione coatta amministrativa ovvero di amministrazione straordinaria.

Nelle ipotesi di cui ai codici 3 e 4 deve essere indicata la data di inizio della procedura concorsuale e la data di nomina dei predetti soggetti. Se la dichiarazione è relativa all'anno in cui si è aperto il fallimento o la procedura concorsuale deve essere barrata l'apposita **casella art. 74-bis**. Inoltre deve essere indicata la data di fine procedura nella dichiarazione relativa all'anno di chiusura della stessa, mentre fino a tale momento deve essere barrata l'apposita casella **"Procedura non ancora terminata"**.

Per l'apposita dichiarazione (Modello IVA 74 bis), da presentare da parte dei curatori fallimentari o commissari liquidatori, si vedano le istruzioni del relativo modello nonché il paragrafo 2.3;

- **codice di carica 5 - custode giudiziario** da indicare in caso di custodia giudiziaria ovvero **amministratore giudiziario** in qualità di rappresentante dei beni sequestrati ovvero **commissario giudiziale**, da indicare in caso di amministrazione controllata. Va indicata inoltre la data del relativo provvedimento di nomina;
- **codice di carica 6 - rappresentante fiscale** di soggetto non residente. Nella particolare ipotesi in cui il rappresentante fiscale sia un soggetto diverso da persona fisica, nel riquadro "Dichiarante diverso dal contribuente" devono essere indicati il codice fiscale del soggetto che sottoscrive la dichiarazione, i relativi dati anagrafici nonché il codice fiscale della società che rappresenta l'operatore non residente. Si pone in evidenza, altresì, che i dati relativi al soggetto non residente devono sempre essere indicati negli spazi riservati ai "Dati del contribuente";
- **codice di carica 7 - erede**, art. 35-bis, comma 1. Devono essere indicati i dati di uno degli eredi, con l'indicazione nell'apposito campo della data di decesso del contribuente;
- **codice di carica 8 - liquidatore**, da indicare in caso di liquidazione volontaria, riportando anche la data di nomina;
- **codice di carica 9 - soggetto tenuto a presentare la dichiarazione ai fini IVA per conto del soggetto estinto a seguito di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali**



**ziali soggettive (cessionario d'azienda, società beneficiaria, incorporante, conferitaria, ecc.);** deve essere indicato il codice di carica 9 nell'ipotesi in cui il soggetto risultante dalla trasformazione sia tenuto a presentare la dichiarazione per conto di altri soggetti estinti a seguito della trasformazione stessa come si verifica, ad esempio, nel particolare caso di fusione per incorporazione avvenuta tra il 1° gennaio e la data di presentazione della dichiarazione annuale. In tal caso, infatti, la società incorporante è tenuta a presentare la dichiarazione relativa all'anno antecedente all'incorporazione per conto dell'incorporata. In tale ipotesi va indicata come contribuente la società incorporata e come dichiarante la società incorporante, il cui codice fiscale deve essere indicato nel relativo campo "Codice fiscale società dichiarante", mentre nei restanti campi devono essere indicati il codice fiscale e i dati anagrafici del rappresentante della società incorporante.

#### 4.1.4 – FIRMA DELLA DICHIARAZIONE

Questo riquadro, riservato alla firma, contiene l'indicazione del numero di moduli di cui è composta la dichiarazione IVA. Le caselle relative ai quadri compilati sono poste in calce al quadro VL.

**La firma** va apposta nell'apposito riquadro, in forma leggibile, da parte del contribuente o da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale o da uno degli altri soggetti dichiaranti indicati nella **Tabella "Codice di carica"** riportata al paragrafo 4.1.3.

I dati relativi al sottoscrittore diverso dal contribuente, ivi compreso il codice di carica, devono essere indicati nell'apposito riquadro riservato al dichiarante diverso dal contribuente.

Con riferimento alla casella **"INVIO AVVISO TELEMATICO"**, il decreto legge n. 159 del 1° ottobre 2007, convertito con modificazioni dalla legge n. 222 del 29 novembre 2007, ha modificato l'articolo 2-bis del decreto legge n. 203 del 30 settembre 2005, disponendo che l'invito a fornire chiarimenti, previsto dall'art. 6 comma 5 della legge n. 212/2000, qualora dal controllo delle dichiarazioni effettuato ai sensi degli articoli 36-bis del DPR n. 600/1973 e 54-bis del DPR n. 633/1972 emerga un'imposta da versare o un minor rimborso, sia inviato all'intermediario incaricato della trasmissione telematica della dichiarazione qualora il contribuente ne abbia fatto richiesta (avviso telematico).

I suddetti intermediari sono tenuti a portare a conoscenza dei contribuenti interessati tempestivamente e comunque entro i termini previsti dall'art. 2, comma 2, del D.lgs. n. 462/1997, gli esiti presenti nella comunicazione di irregolarità ricevuta.

Se il contribuente non effettua la scelta per l'avviso telematico, la richiesta di chiarimenti sarà inviata al suo domicilio fiscale con raccomandata (comunicazione di irregolarità).

La sanzione sulle somme dovute a seguito del controllo delle dichiarazioni pari al 30 per cento delle imposte non versate o versate in ritardo, è ridotta ad un terzo (10 per cento) qualora il contribuente versi le somme dovute entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione di irregolarità.

Il citato termine di 30 giorni, in caso di scelta per l'invio dell'avviso telematico, decorre dal sessantesimo giorno successivo a quello di trasmissione telematica dell'avviso all'intermediario.

La scelta di far recapitare l'avviso all'intermediario di fiducia consente, inoltre, la verifica da parte di un professionista qualificato degli esiti del controllo effettuato sulla dichiarazione.

Il contribuente esercita tale facoltà, barrando la casella **"INVIO AVVISO TELEMATICO"** inserita nel riquadro "FIRMA DELLA DICHIARAZIONE".

L'intermediario, a sua volta, accetta di ricevere l'avviso telematico, barrando la casella **"RICEZIONE AVVISO TELEMATICO"** inserita nel riquadro "IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA".

Il contribuente ha la possibilità di evidenziare particolari condizioni che riguardano la dichiarazione, indicando un apposito codice nella **casella Situazioni particolari**.

Tale esigenza può emergere con riferimento a fattispecie che si sono definite successivamente alla pubblicazione del presente modello di dichiarazione, ad esempio a seguito di chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate in relazione a quesiti posti dai contribuenti e riferiti a specifiche problematiche.

Pertanto, questa casella può essere compilata solo se l'Agenzia delle entrate comunica (ad esempio con circolare, risoluzione o comunicato stampa) uno specifico codice da utilizzare per indicare la situazione particolare.

#### 4.1.5 – SOTTOSCRIZIONE DELL'ENTE O SOCIETÀ CONTROLLANTE

Nel caso di società partecipante alla liquidazione di gruppo deve essere apposta anche la sottoscrizione dell'ente o società controllante; tale sottoscrizione va apposta nel frontespizio se

il controllo è stato esercitato per l'intero anno, in calce al quadro VK se il controllo è cessato in corso d'anno.

#### 4.1.6 – IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

Il riquadro deve essere compilato e sottoscritto solo dall'intermediario che trasmette la dichiarazione.

L'intermediario deve riportare:

- il proprio codice fiscale;
- se si tratta di CAF, il proprio numero di iscrizione all'albo,
- la data (giorno, mese e anno) di assunzione dell'impegno a trasmettere la dichiarazione.

Inoltre, nella casella relativa all'impegno a presentare in via telematica la dichiarazione, deve essere indicato il codice 1 se la dichiarazione è stata predisposta dal contribuente ovvero il codice 2 se la dichiarazione è stata predisposta da chi effettua l'invio.

#### 4.1.7 – VISTO DI CONFORMITÀ

Questo riquadro deve essere compilato per apporre il visto di conformità ed è riservato al responsabile del CAF o al professionista che lo rilascia.

Negli spazi appositi vanno riportati il codice fiscale del responsabile del CAF e quello relativo allo stesso CAF, ovvero va riportato il codice fiscale del professionista. Il responsabile dell'assistenza fiscale del CAF o il professionista deve inoltre apporre la propria firma che attesta il rilascio del visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241 del 1997.

Si evidenzia che ai sensi dell'articolo 10, comma 7, del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, l'utilizzo in compensazione del credito Iva annuale per importi superiori a 15.000 euro è subordinato alla presenza del visto di conformità nella dichiarazione da cui il credito emerge.

Per chiarimenti ed approfondimenti sulle disposizioni introdotte dall'articolo 10 del decreto legge n. 78 del 2009, vedi provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 21 dicembre 2009 e le circolari n. 57 del 23 dicembre 2009 e n. 1 del 15 gennaio 2010.

#### 4.1.8 – SOTTOSCRIZIONE ORGANO DI CONTROLLO

Il riquadro è riservato ai soggetti che intendono utilizzare in compensazione il credito Iva annuale per importi superiori a 15.000 euro e che in base alle disposizioni di cui all'articolo 10, comma 7, del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, possono in alternativa all'apposizione del visto di conformità far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile.

Con la sottoscrizione della dichiarazione da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile viene attestata l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto n. 164 del 1999. Si evidenzia che l'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli comporta l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 39, comma 1, lettera a) primo periodo del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e, in caso di ripetute violazioni o di violazioni particolarmente gravi, è effettuata apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti.

Negli appositi campi devono essere indicati:

- dal revisore contabile iscritto nel Registro istituito presso il Ministero della giustizia, nella casella **Soggetto**, il **codice 1**;
- dal responsabile della revisione (ad esempio il socio o l'amministratore) se trattasi di società di revisione iscritta nel Registro istituito presso il Ministero della giustizia, nella casella **Soggetto**, il **codice 2**. Occorre compilare, inoltre, un distinto campo nel quale indicare il codice fiscale della società di revisione, avendo cura di riportare nella casella **Soggetto** il **codice 3** senza compilare il campo firma;
- dal collegio sindacale nella casella **Soggetto**, per ciascun membro, il **codice 4**.

Il soggetto che effettua il controllo contabile deve, inoltre, indicare il proprio codice fiscale. Per chiarimenti ed approfondimenti sulle disposizioni introdotte dall'articolo 10 del decreto legge n. 78 del 2009, vedi provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 21 dicembre 2009 e le circolari n. 57 del 23 dicembre 2009 e n. 1 del 15 gennaio 2010.

## 4.2 Modulo

### 4.2.1 – QUADRO VA – INFORMAZIONI E DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

Il quadro è suddiviso in 2 sezioni di cui la prima contiene alcuni dati analitici riguardanti l'attività o le attività gestite con autonoma contabilità ai sensi dell'art. 36 (cfr. paragrafo 3.2), mentre la seconda ha carattere riepilogativo di tutte le attività svolte da ogni soggetto:

- la **Sezione 1** contiene dati riguardanti l'individuazione dell'attività svolta dal contribuente;
- la **Sezione 2** prevede l'indicazione di alcuni particolari dati relativi alle attività svolte dal soggetto.

Nel caso più frequente di contribuente che eserciti un'unica attività, e in assenza di trasformazioni sostanziali soggettive, le 2 sezioni devono essere compilate sull'unico modulo.

Se il contribuente invece esercita più attività con contabilità separate ai sensi dell'art. 36 oppure se nell'anno d'imposta sono avvenute fusioni, scissioni o altre operazioni straordinarie ovvero trasformazioni sostanziali soggettive (successione ereditaria, conferimento d'azienda, ecc.), devono essere presentati tanti moduli e compilate tante **sezioni 1** quante sono le attività separate ovvero i soggetti partecipanti alla fusione, scissione, ecc., mentre la **sezione 2** deve essere compilata una sola volta per ciascun soggetto indicandovi il riepilogo dei dati.

In caso di compilazione di più moduli, questi devono essere numerati in ordine progressivo, compilando gli appositi campi posti in alto a destra.

#### SEZIONE 1 – Dati analitici generali

**Rigo VA1** nei casi di fusione, scissione, conferimento e cessione di azienda o di altre operazioni straordinarie ovvero trasformazioni sostanziali soggettive avvenute nel corso dell'anno va indicata, da parte del contribuente dichiarante, la partita IVA del soggetto trasformato (società incorporata, scissa, soggetto conferente o cedente l'azienda, ecc.) nel modulo (o nei moduli in caso di contabilità separate) utilizzato per indicare i dati relativi all'attività da quest'ultimo svolta nel periodo antecedente alla trasformazione. Il dichiarante, inoltre, nel medesimo modulo, deve barrare la **casella 2** nelle ipotesi in cui il soggetto trasformato continui un'attività rilevante ai fini dell'IVA.

La **casella 3** deve essere esclusivamente barrata dal soggetto dante causa, nel primo modulo qualora presenti più moduli in caso di contabilità separate, per comunicare che ha partecipato nell'anno ad operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali (scissione parziale, conferimento, cessione o donazione di ramo d'azienda).

Il **campo 4** deve essere compilato indicando il credito emergente dalla dichiarazione annuale IVA/2011 ceduto, in tutto o in parte, a seguito dell'operazione straordinaria.

Il **campo 5** deve essere compilato dal soggetto non residente qualora abbia operato in Italia avvalendosi, nello stesso anno, dell'istituto della rappresentanza fiscale e successivamente dell'istituto dell'identificazione diretta e viceversa, indicando la partita IVA relativa all'istituto non più adottato (vedi paragrafo 2.3 lett. C).

Lo stesso campo deve essere compilato anche nell'ipotesi in cui il passaggio da un istituto all'altro sia avvenuto tra il 1° gennaio e la data di presentazione della dichiarazione.

**Rigo VA2** deve essere indicato il codice attività desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche vigente al momento di presentazione della dichiarazione. Si precisa che la tabella dei codici attività è consultabile presso gli uffici dell'Agenzia delle entrate ed è reperibile sul sito Internet dell'Agenzia dell'entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) e del Ministero dell'Economia e delle Finanze [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it). In caso di esercizio di più attività tenute con contabilità unificata, nell'unico modulo, deve essere indicato il codice relativo all'attività prevalente con riferimento al volume d'affari realizzato nell'anno d'imposta.

Nell'ipotesi di esercizio di più attività tenute con contabilità separate ai sensi dell'art. 36, deve essere indicato in ogni modulo il codice dell'attività ad esso relativo.

Se nell'ambito dello stesso modulo sono riportati dati riferiti a più attività occorre indicare in detto modulo il codice relativo all'attività prevalente.

Al riguardo si precisa che l'indicazione nella dichiarazione del codice di attività prevalente non precedentemente comunicato o comunicato in modo errato, unitamente alla variazione dati da effettuare presso gli uffici dell'Agenzia delle entrate entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale, preclude l'irrogazione delle sanzioni.

**Rigo VA3** la casella deve essere barrata dai curatori fallimentari e dai commissari liquidatori se il modulo si riferisce alle operazioni registrate nella parte di anno solare anteriore alla dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa.

**Rigo VA4** il rigo è riservato alle società di gestione del risparmio di cui al decreto legge n. 351 del 2001 per l'indicazione, nel modulo relativo all'attività di ciascun fondo gestito, della denominazione nonché del numero identificativo attribuito dalla Banca d'Italia al fondo stesso (vedi anche istruzioni al quadro VD).

Il **campo 3** deve essere compilato nell'ipotesi di sostituzione nella gestione del fondo da una società di gestione del risparmio ad un'altra, verificatasi nel corso dell'anno d'imposta, indicando il numero di partita Iva della società di gestione del risparmio sostituita.

**Rigo VA5** deve essere compilato dai soggetti che nel corso dell'anno d'imposta hanno effettuato acquisti ed importazioni di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di telecomunicazioni (c.d. telefoni cellulari) e delle relative prestazioni di gestione, per i quali l'imposta assolta è stata detratta in misura superiore al 50%. La compilazione del rigo è prevista anche per i soggetti la cui detrazione effettiva risulti poi ridotta per la presenza di limitazioni della detrazione conseguenti all'effettuazione di operazioni esenti o non soggette (ad esempio pro-rata di detrazione).

Indicare nelle colonne 1 e 3, rispettivamente, il totale imponibile degli acquisti, anche mediante contratti di leasing, ed importazioni di apparecchiature telefoniche e dei servizi di gestione, nelle colonne 2 e 4 il totale dell'imposta detratta.

## SEZIONE 2 – Dati riepilogativi relativi a tutte le attività esercitate

### Agevolazioni per eventi eccezionali

**Rigo VA10** riservato ai soggetti che, essendone legittimati, hanno fruito per il periodo d'imposta, agli effetti dell'IVA, delle agevolazioni fiscali previste da particolari disposizioni normative emanate a seguito di calamità naturali o di altri eventi eccezionali.

I soggetti interessati devono indicare nell'apposita casella il relativo codice desunto dalla "Tabella degli eventi eccezionali" (vedi Appendice alla voce "Soggetti colpiti da eventi eccezionali").

### Adeguamento ai parametri per il 2010

**Rigo VA11** deve essere compilato esclusivamente dai contribuenti che, per l'anno d'imposta **2010**, hanno adeguato il volume d'affari alle risultanze dei parametri.

Nel rigo devono essere indicati i maggiori corrispettivi (colonna 1) e l'imposta versata mediante il modello F24 - codice tributo 6493 (colonna 2).

Tale maggior imponibile e la relativa imposta non devono essere indicati nel quadro VE in quanto non si riferiscono al 2011 ma all'anno precedente.

I contribuenti che intendano adeguarsi alle risultanze dei parametri per l'**anno d'imposta 2011** devono versare la maggiore imposta dovuta entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi 2012 (periodo d'imposta 2011), utilizzando il modello F24 e il codice tributo 6493. Il maggiore imponibile e la relativa imposta devono essere indicati nella dichiarazione IVA/2013 (anno d'imposta 2012).

**Rigo VA12** riservato esclusivamente agli enti o società che nell'anno precedente (o negli anni precedenti) hanno aderito, in qualità di controllanti, alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo prevista dal D.M. 13 dicembre 1979.

Si ricorda, infatti, che nel caso in cui la procedura di liquidazione di gruppo non sia stata rinnovata nell'anno successivo in capo alla stessa controllante ovvero la procedura sia cessata nel corso dell'anno di controllo, l'eventuale eccedenza di credito di gruppo per la quale non sia stato richiesto il rimborso, può essere computata in detrazione nelle liquidazioni periodiche successive alla data di cessazione del gruppo solo dall'ente o società controllante (cfr. circolare n. 13 del 5.3.1990).

Qualora tale eccedenza di credito di gruppo non trovi totale compensazione nell'anno successivo a quello di cessazione del controllo, ovvero nell'anno in corso qualora il gruppo sia cessato prima della fine dell'anno, essa potrà essere compensata e quindi garantita, negli anni successivi fino a completa estinzione dell'intero credito derivante dal gruppo previa indicazione dell'importo compensato nel rigo **VA12** della dichiarazione relativa all'anno di utilizzo del credito.

Lo stesso rigo deve essere compilato anche nell'ipotesi particolare in cui una società esterna al gruppo abbia incorporato nell'anno 2011 una società controllante con conseguente cessazione del gruppo nel corso dell'anno, per indicare l'eccedenza di credito di gruppo (risultante dal prospetto riepilogativo IVA 26 PR quadro VY della dichiarazione della società ex-controllante incorporata) che è stata compensata nell'anno 2011 dalla società incorporante e per la quale

detta società deve prestare le garanzie previste dal D.M. 13 dicembre 1979.

Qualora invece la procedura di liquidazione di gruppo prosegua fino alla fine dell'anno con contabilità separata, conformemente a quanto precisato con risoluzione n. 363998 del 26 dicembre 1986, il credito acquisito dalla società incorporante a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello dell'incorporazione, dovrà essere indicato, per la parte compensata e quindi da garantire, nel rigo **VA12** della dichiarazione relativa all'anno in cui il credito è stato utilizzato.

Nel rigo **VA12** devono essere indicati:

- l'anno cui si riferisce il credito derivante dal gruppo;
- l'importo di tale credito che è stato compensato nell'anno **2011** e per il quale devono essere prestate le garanzie previste dell'art. 6, 3° comma, del D.M. 13 dicembre 1979.

### **Operazioni effettuate nei confronti di condomini**

**Rigo VA13** ammontare complessivo delle operazioni effettuate da imprese e da altri contribuenti nei confronti dei condomini, escluse le forniture di acqua, energia elettrica e gas nonché le operazioni che hanno comportato la percezione di compensi soggetti a ritenute alla fonte (art. 1, comma 2, lettere a) e b), del D.M. 12 novembre 1998).

### **Regime per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'articolo 27 del decreto legge n. 98 del 2011**

**RIGO VA14** deve essere compilato dai contribuenti che a partire dal periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione intendono avvalersi del particolare regime disciplinato dall'articolo 27 del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98.

In particolare, la **casella 1** deve essere barrata per comunicare che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale IVA precedente all'applicazione del regime.

Nel **campo 2** deve essere indicato l'ammontare complessivo della rettifica dell'IVA già detratta, operata ai sensi dell'articolo 19-bis2 in relazione al mutato regime fiscale. Si ricorda che, ai sensi del comma 101 dell'articolo 1, della legge n. 244 del 2007, l'imposta dovuta per effetto della rettifica è versata in un'unica soluzione ovvero in cinque rate annuali di pari importo, utilizzando il codice tributo 6497. L'unica o prima rata deve essere corrisposta entro il termine per il versamento del saldo annuale IVA e le successive rate entro il termine previsto per il versamento a saldo dell'imposta sostitutiva.

L'importo della rettifica indicata nel campo 2 non deve essere compreso nel rigo VF56.

### **Regime contribuenti minimi di cui all'articolo 1, comma 96 e seguenti, legge n. 244/2007**

**Rigo VA14** deve essere compilato dai contribuenti che a partire dal periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione intendono avvalersi del particolare regime disciplinato dall'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (vedi Appendice alla voce: "Contribuenti minimi").

In particolare, la **casella 1** deve essere barrata per comunicare che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale IVA precedente all'applicazione del regime.

Nel **campo 2** deve essere indicato l'ammontare complessivo della rettifica dell'IVA già detratta, operata ai sensi dell'articolo 19-bis2 in relazione al mutato regime fiscale. Si ricorda che, ai sensi del comma 101 dell'articolo 1, l'imposta dovuta per effetto della rettifica è versata in un'unica soluzione ovvero in cinque rate annuali di pari importo, utilizzando il codice tributo 6497. L'unica o prima rata deve essere corrisposta entro il termine per il versamento del saldo annuale IVA e le successive rate entro il termine previsto per il versamento a saldo dell'imposta sostitutiva.

L'importo della rettifica indicata nel campo 2 non deve essere compreso nel rigo VF56.

**Rigo VA15** riservato alle società che risultino non operative ai sensi dell'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724. La compilazione del presente rigo è richiesta anche alle società che nel periodo d'imposta hanno partecipato alla liquidazione dell'Iva di gruppo. Nella casella deve essere indicato il codice corrispondente alle seguenti situazioni:

- "1" società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione;
- "2" società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione e per quello precedente;
- "3" società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti;
- "4" società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti e che non ha effettuato nel triennio operazioni rilevanti ai fini dell'Iva non inferiori all'importo che risulta dall'applicazione delle percentuali di cui all'articolo 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994.

Si ricorda che per le società e gli enti non operativi il credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale non può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 (ipotesi evidenziate con i codici 1, 2 e 3).

Per quanto riguarda l'ipotesi evidenziata con il codice 4, come precisato con la circolare n. 25 del 4 maggio 2007, trova applicazione la disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 4, dell'articolo 30, della legge n. 724 del 1994, che prevede la perdita definitiva del credito Iva annuale.

Tuttavia, l'indicazione del codice 4 da parte dei soggetti che evidenziano un credito d'imposta annuale comporta, in ogni caso, la compilazione del rigo VX2 o del corrispondente rigo del quadro RX di Unico 2012.

Rigo **VA16** riservato all'indicazione degli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui all'articolo 7, sesto comma, del d.P.R. n. 605 del 1973 (ad esempio banche, società Poste italiane spa, etc.) in essere nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione. Ai sensi dell'art. 2, comma 36-vicies ter, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, per gli esercenti imprese o arti e professioni con ricavi e compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro, i quali per tutte le operazioni attive e passive effettuate nell'esercizio dell'attività utilizzano esclusivamente strumenti di pagamento diversi dal denaro contante e nelle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e imposte sul valore aggiunto indicano gli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui all'art. 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, è prevista la riduzione alla metà delle sanzioni amministrative di cui agli artt. 1, 5 e 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

In particolare, va indicato:

- il codice fiscale dell'operatore finanziario rilasciato dall'Amministrazione finanziaria italiana (colonna 1) o, in mancanza, il codice di identificazione fiscale estero (colonna 2);
- in colonna 3, la denominazione dell'operatore finanziario;
- in colonna 4, il tipo di rapporto, utilizzando i codici di cui alla tabella seguente (cfr. provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 20 dicembre 2010):

**Tabella Codici**

01	Conto corrente
02	Conto deposito titoli e/o obbligazioni
03	Conto deposito a risparmio libero/vincolato
04	Rapporto fiduciario ex legge n. 1966/1939
05	Gestione collettiva del risparmio
06	Gestione patrimoniale
07	Certificati di deposito e buoni fruttiferi
08	Portafoglio
09	Conto terzi individuale/globale
10	Dopo incasso
11	Cessione indisponibile
12	Cassette di sicurezza
13	Depositi chiusi
14	Contratti derivati
15	Carte di credito/debito
16	Garanzie
17	Crediti
18	Finanziamenti
19	Fondi pensione
20	Patto compensativo
21	Finanziamento in pool
22	Partecipazione
98	Operazione extra conto
99	Altro rapporto

Nel caso in cui il contribuente intrattenga più rapporti con gli operatori finanziari deve essere utilizzato un modulo per ogni rapporto, avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra.

**La compilazione di più moduli a causa della presenza di più righe VA16 non modifica il numero di moduli di cui si compone la dichiarazione da indicare sul frontespizio.**

#### 4.2.2 – QUADRO VC – ESPORTATORI E OPERATORI ASSIMILATI – ACQUISTI E IMPORTAZIONI SENZA APPLICAZIONE DELL'IVA

Il quadro VC va compilato dai contribuenti che si sono avvalsi della facoltà, prevista per i soggetti che effettuano cessioni all'esportazione, operazioni assimilate e/o servizi internazionali e operazioni intracomunitarie, di acquistare beni o servizi e importare beni senza applicazione dell'IVA.

Il quadro va compilato indicando i dati previsti dall'art. 10 del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435.

Si precisa che per quanto concerne il momento di utilizzazione del plafond non si deve tenere conto delle registrazioni delle fatture di acquisto o delle bollette doganali di importazione, bensì del momento di effettuazione degli acquisti stessi ai sensi dell'art. 8, diversamente da quanto previsto per la compilazione del rigo VF13 che fa esclusivo riferimento al momento di registrazione delle operazioni d'acquisto.

Per effetto delle disposizioni previste dall'art. 10 del D.P.R. n. 435 del 2001 anche i contribuenti che hanno adottato il metodo solare per il calcolo del plafond devono compilare i singoli righe distintamente per mese oltre ad indicare i dati totali.

Il quadro si compone di **sei colonne** nelle quali vanno indicati, per ciascun mese, nei **righe da VC1 a VC12**, i seguenti dati:

- **colonna 1**: ammontare del plafond utilizzato per acquisti in Italia e per acquisti intracomunitari;
- **colonna 2**: ammontare del plafond utilizzato per importazioni di beni;
- **colonna 3**: volume d'affari, suddiviso per ogni mese, relativo all'anno d'imposta 2011;
- **colonna 4**: ammontare delle cessioni all'esportazione, operazioni assimilate e/o servizi internazionali, cessioni intracomunitarie, ecc., effettuate mensilmente nello stesso periodo d'imposta 2011.

**Le colonne 3 e 4 devono essere compilate da tutti i contribuenti che hanno utilizzato nell'anno 2011 il plafond, indipendentemente dal metodo di calcolo seguito mentre i dati di cui alle colonne 5 e 6 devono essere indicati solo dai contribuenti che nel corso dell'anno 2011 hanno effettuato acquisti e importazioni con utilizzo di un plafond rapportato alle operazioni agevolate realizzate nei 12 mesi precedenti, e ciò anche ai fini del riscontro mensile della sussistenza, nel corso del 2011, dello status di esportatore agevolato, nonché della disponibilità del plafond in ciascun mese;**

- **colonna 5**: volume d'affari suddiviso per ogni mese dell'anno 2010;
- **colonna 6**: ammontare delle cessioni all'esportazione; operazioni assimilate, servizi internazionali, cessioni intracomunitarie, ecc., effettuate mensilmente, sempre nell'anno 2010.

**Rigo VC14** va indicata la disponibilità del plafond al 1° gennaio 2011.

Tale ammontare ha una validità annuale per coloro che utilizzano il plafond solare, che ovviamente diminuisce con l'effettuazione dei singoli acquisti nel corso dello stesso anno ed una validità per il solo mese di gennaio 2011 per i contribuenti che utilizzano il plafond mensile, atteso il particolare calcolo che tale metodologia comporta.

Al fine di evidenziare il metodo adottato per la determinazione del plafond nel corso del 2011, il contribuente deve barrare la **casella 2** del rigo VC14, relativa all'ipotesi di calcolo rapportato all'anno precedente (metodo solare) ovvero la **casella 3** nell'ipotesi di calcolo rapportato ai dodici mesi precedenti (metodo mensile).

**AVVERTENZA: i contribuenti che sulla base delle istruzioni fornite con la circolare n. 50/E del 12 giugno 2002, hanno provveduto a regolarizzare le operazioni per le quali sia stata rilasciata dichiarazione d'intento oltre il limite del plafond disponibile mediante emissione di autofattura e conseguente versamento dell'imposta, utilizzando il modello F24 ed indicando il codice tributo del periodo in cui erroneamente è stato effettuato l'acquisto senza applicazione dell'IVA, devono indicare l'ammontare dell'imposta così regolarizzata nel**

**rigo VE25 e comprendere tale versamento nel rigo VL29, campo 1. Ai fini della detrazione, l'imponibile e l'imposta risultanti dalla predetta autofattura devono essere indicati nel quadro VF nel rigo corrispondente all'aliquota applicata. Conseguentemente l'importo della fattura del fornitore o della bolla doganale rispettivamente emessa o rilasciata in regime di non imponibilità non deve essere indicato nel rigo VF13.**

#### 4.2.3 – QUADRO VD – CESSIONE DEL CREDITO IVA DA PARTE DELLE SOCIETÀ DI GESTIONE DEL RISPARMIO (ART. 8 DEL D.L. n. 351 del 2001)

L'art. 8 del D.L. 25 settembre 2001, n. 351, convertito dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, prevede per le società di gestione del risparmio la possibilità di cedere il credito emergente dalla dichiarazione annuale dell'IVA oltre che ai sensi dell'art. 43-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, anche alle condizioni e nei limiti previsti dall'art. 43-ter dello stesso decreto.

Il presente quadro deve essere utilizzato sia dalle società di gestione del risparmio per l'indicazione del credito IVA risultante dalla presente dichiarazione, ceduto in tutto o in parte ad altri soggetti ai sensi del citato art. 8, comma 2 del D.L. n. 351/2001 e secondo le modalità previste dal citato art. 43-ter del D.P.R. n. 602 del 1973, sia dai cessionari, appartenenti allo stesso gruppo come definito dal citato art. 43-ter ai quali tali crediti sono stati ceduti.

La compilazione del presente quadro da parte del cedente è condizione di efficacia della cessione del credito di cui trattasi, a norma del comma 2, dell'art. 43-ter, del D.P.R. n. 602 del 1973. Il cessionario acquisisce la titolarità del credito ricevuto con la presentazione della dichiarazione da parte del cedente. Si ricorda che tali crediti possono essere utilizzati in compensazione dal cessionario, ai sensi dell'art. 5 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542, a partire dall'inizio del periodo d'imposta successivo a quello in cui gli stessi si sono generati in capo al soggetto cedente (1° gennaio 2012 atteso che ai fini dell'IVA il periodo d'imposta coincide con l'anno solare). Tale credito costituisce quindi un importo da utilizzare a scomputo dei versamenti periodici o annuale, a seguito della liquidazione dell'imposta dovuta.

##### SEZIONE 1 – Società cedente – Elenco società o enti cessionari

**Rigo VD1** indicare il totale degli importi di colonna 2. Detto importo deve coincidere con quanto indicato nel rigo VL37.

La società di gestione cedente deve indicare nei righi da **VD2** a **VD21**:

- **colonna 1**, il codice fiscale del soggetto cessionario;
- **colonna 2**, l'importo ceduto.

Nel caso in cui non fossero sufficienti i 20 righi per indicare tutti i crediti ceduti, deve essere adoperato un altro quadro VD indicando "02" nel campo "Mod. N.", e così via. Il totale (rigo VD1) va indicato soltanto sul modulo n. 01.

##### SEZIONE 2 – Ente o società cessionaria – Elenco società cedenti

L'ente o società cessionaria deve indicare nei righi da **VD31** a **VD50**:

- **colonna 1**, il codice fiscale del soggetto cedente;
- **colonna 2**, l'importo del credito ricevuto.

Nel caso in cui non fossero sufficienti 20 righi deve essere adoperato un altro quadro VD indicando "02" nel campo "Mod. N" e così via. In tal caso i righi da VD51 a VD56 devono essere compilati esclusivamente sul modulo n. 01.

**Rigo VD51** va riportato il totale degli importi di colonna 2.

**Rigo VD52** deve essere indicata l'eccedenza di credito risultante dal rigo VD56 della dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2010.

**Rigo VD53** deve essere indicata la somma degli importi riportati nei righi VD51 e VD52.

**Rigo VD54** va indicata la parte dell'importo di rigo VD53 utilizzata in diminuzione dei versamenti dell'IVA, relativi alla presente dichiarazione. Tale importo deve essere compreso nel rigo VL28, campo 1 ed indicato separatamente nel campo 2 dello stesso rigo. La parte utilizzata in diminuzione del debito IVA risultante dalla presente dichiarazione deve essere indicata nel rigo VL35.



**Rigo VD55** deve essere indicata la parte dell'importo di rigo VD53 utilizzata entro la data di presentazione della dichiarazione per compensare gli importi a debito di altri tributi, contributi o premi e riportato nella colonna "importi a credito compensati" del modello di pagamento F24.

**Rigo VD56** va indicata la parte dell'importo di rigo VD53 che residua dopo l'utilizzo indicato nei rigi VD54 e VD55.

**La compilazione di più quadri VD non modifica il numero dei moduli di cui è costituita la dichiarazione, da indicare sul frontespizio.**

#### 4.2.4. – QUADRO VE – OPERAZIONI ATTIVE E DETERMINAZIONE DEL VOLUME D'AFFARI

Il quadro è suddiviso in cinque sezioni: 1) Conferimenti di prodotti agricoli e cessioni da agricoltori esonerati ; 2) Operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali o professionali; 3) Totale imponibile e imposta; 4) Altre operazioni; 5) Volume d'affari.

Nel quadro VE devono essere comprese, suddivise per aliquote e tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, tutte le operazioni effettuate all'interno dello Stato, quelle intracomunitarie e le esportazioni verso paesi fuori del territorio dell'Unione Europea.

Nel particolare caso in cui il contribuente abbia registrato, nell'anno d'imposta, operazioni assoggettate ad IVA con aliquote d'imposta o percentuali di compensazione non più presenti nel quadro VE, egli deve computare gli imponibili relativi a tali operazioni nel rigo corrispondente all'aliquota più prossima a quella applicata, calcolando le imposte corrispondenti e deve poi includere la differenza d'imposta (positiva o negativa) nel rigo VE25 fra le variazioni. Nei quadri VE e VF alcuni importi potrebbero risultare di segno negativo a seguito di variazioni in diminuzione eseguite nell'anno d'imposta. In tale ipotesi, indicare il segno (-) davanti ai relativi importi (all'interno dei campi).

Si evidenzia che in Appendice, alla voce "Agricoltura" è stato predisposto un apposito prospetto di sintesi per guidare le varie tipologie di produttori agricoli (esonerati e non) alla compilazione della dichiarazione IVA.

I contribuenti che si sono avvalsi della dispensa dagli adempimenti di cui all'art. 36-bis ed hanno effettuato nel 2011 anche operazioni imponibili, sono tenuti ad indicare nel quadro VE le operazioni imponibili effettuate nonché le operazioni esenti di cui ai nn. 11, 18 e 19 dell'art. 10, per le quali resta in ogni caso fermo l'obbligo di fatturazione e registrazione.

I soggetti che a partire dall'anno d'imposta 2012 si avvalgono del regime per i contribuenti minimi previsto dall'articolo 27 del decreto legge n. 98 del 2011 ~~1~~, comma 96 e seguenti, della legge n. 244/2007, devono tenere conto nella presente dichiarazione anche dell'imposta dovuta in relazione alle operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli altri soggetti indicati nell'ultimo comma dell'articolo 6, per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità.

Tali operazioni devono essere indicate nei rigi corrispondenti alle aliquote applicate e nel caso in cui abbiano concorso a determinare il volume d'affari di anni precedenti il relativo imponibile deve essere compreso nel rigo VE37.

#### **SEZIONE 1 – Conferimenti di prodotti agricoli e cessioni da parte di agricoltori esonerati (in caso di superamento del limite di un terzo)**

La sezione 1 è riservata:

- ai produttori agricoli che hanno effettuato passaggi di beni agli enti, alle cooperative o ad altri organismi associativi (nonché i passaggi di beni da cooperative a loro consorzi), ai sensi dell'articolo 34, comma 7, con l'applicazione delle percentuali forfettarie di compensazione (circolare n. 328 del 24 dicembre 1997, par. 6.6);
- agricoltori esonerati di cui all'art. 34, comma 6, cioè che nell'anno precedente non hanno superato il limite di volume d'affari di 7.000 euro, che riscontrano, alla fine dell'anno, di aver superato il limite di un terzo previsto per le operazioni diverse dalle cessioni dei prodotti agricoli e ittici elencati nella Tabella A, parte prima, allegata al D.P.R. n. 633/72. Come precisato nella circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997 (par. 6.7.2), per tali soggetti che alla fine dell'anno solare riscontrino di aver superato il limite di un terzo previsto per le operazioni diverse dalle cessioni di prodotti agricoli ed ittici resta ferma per l'intero anno solare l'applicazione delle aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione alle cessioni di prodotti agricoli e delle aliquote loro proprie alle operazioni diverse (queste ultime da indicare nella sezione 2).

### Determinazione degli imponibili

Devono essere indicati, nella prima colonna, gli importi delle operazioni imponibili, distinti per aliquote d'imposta (corrispondenti alle percentuali di compensazione previste dai decreti ministeriali 12 maggio 1992, 30 dicembre 1997 e da ultimo dal decreto 23 dicembre 2005) risultanti dal registro delle fatture emesse (art. 23) e/o dal registro dei corrispettivi (art. 24), tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 registrate per il periodo d'imposta.

I contribuenti che utilizzano il registro delle fatture emesse rilevano da tale registro gli imponibili già suddivisi per aliquota e li riportano nella colonna degli imponibili, in corrispondenza della relativa aliquota prestampata.

Per quanto concerne la contabilizzazione dei corrispettivi con IVA incorporata si ricorda che i produttori agricoli, per la vendita al dettaglio dei prodotti ottenuti nei rispettivi fondi, per coltura o allevamento, nei confronti dei privati consumatori, possono avvalersi delle disposizioni di cui agli articoli 22 e 24, concernenti, rispettivamente, la non obbligatorietà dell'emissione della fattura, se non richiesta dal cliente, e l'annotazione dell'ammontare complessivo degli incassi giornalieri nel registro dei corrispettivi.

Per tali operazioni deve essere determinato l'ammontare complessivo, al netto dell'IVA incorporata, con i metodi illustrati in Appendice alla voce "Contribuenti che utilizzano il registro dei corrispettivi".

Gli imponibili così determinati vanno riportati nella colonna degli imponibili in corrispondenza dell'aliquota prestampata, arrotondati all'unità di euro.

**Righi da VE1 a VE9** in tali righi, in corrispondenza dell'aliquota prestampata, devono essere riportati gli importi delle operazioni per le quali si è verificata l'esigibilità dell'imposta nell'anno 2011, annotate o da annotare nel registro delle fatture emesse (art. 23) e/o nel registro dei corrispettivi (art. 24), tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 registrate per lo stesso anno.

L'imposta va calcolata moltiplicando ciascun imponibile per la corrispondente percentuale forfetaria di compensazione.

### SEZIONE 2 – Operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali o professionali

La Sezione 2 deve essere compilata:

- da tutti i contribuenti che esercitano attività commerciali, artistiche o professionali;
- dai produttori agricoli (sia in regime speciale che in regime ordinario per opzione) per tutte le cessioni di prodotti agricoli ed ittici di cui al comma 1 dell'art. 34 effettuate nell'anno 2011 per le quali si rendono applicabili le aliquote proprie previste per i singoli beni.

In tale sezione devono essere altresì indicate dalle c.d. **imprese agricole miste** (art. 34, comma 5) le cessioni di beni diversi da quelli agricoli e ittici di cui alla prima parte della tabella A allegata al D.P.R. n. 633/72 nonché le eventuali prestazioni effettuate, diverse da quelle che rientrano nell'ambito di applicazione dell'art. 34-bis. Si ricorda che nella presente sezione devono essere indicate le operazioni sopra descritte effettuate dagli agricoltori esonerati che abbiano superato il limite di 1/3.

Si rammenta che rientrano nel concetto di operazioni imponibili diverse da quelle indicate nel primo comma dell'art. 34 quelle operazioni effettuate dal produttore agricolo nell'ambito della stessa impresa agricola con carattere di accessorietà rispetto all'attività di produzione agricola propriamente detta, quali, ad esempio, le cessioni di prodotti agricoli compresi nella seconda parte della tabella A, le cessioni di prodotti agricoli acquistati presso terzi in misura pari o superiore a quelli provenienti dal proprio fondo, bosco o allevamento, per migliorare qualitativamente i beni di propria produzione (per la corretta individuazione delle operazioni diverse vedasi in Appendice alla voce "Agricoltura").

Naturalmente, le fattispecie non rientranti nella previsione normativa di cui al quinto comma dell'art. 34 trovano la loro disciplina nelle disposizioni previste dall'art. 36 al fine della tenuta di contabilità separate (vedasi la circolare n. 19 del 10 luglio 1979, Dir. Gen. Tasse).

Si evidenzia che i contribuenti che fruiscono di una riduzione della base imponibile (**editori**) devono indicare nel quadro VE l'imponibile delle operazioni già al netto della riduzione spettante.

Inoltre, nella sezione deve essere compresa la parte dei corrispettivi assunta quale base imponibile per le cessioni di beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata limitata in virtù di quanto previsto dall'articolo 19-bis1 o da altre disposizioni (ad esempio autoveicoli, telefoni cellulari, eccetera). Per tali cessioni la base imponibile, ai sensi dell'articolo 13, ultimo comma, è determinata applicando al corrispettivo la percentuale di detrazione utilizzata al

momento dell'acquisto.

Le **imprese fornitrici di lavoro interinale** non devono comprendere nella base imponibile i rimborsi degli oneri retributivi e previdenziali che il soggetto che utilizza prestatori di lavoro temporaneo è tenuto a corrispondere ai sensi della legge sul "Lavoro interinale" (legge 24 giugno 1997, n. 196), effettivamente sostenuti in favore del prestatore di lavoro temporaneo (art. 7 L. 13 maggio 1999, n. 133), vedi inoltre risoluzione n. 384/E del 12 dicembre 2002.

I contribuenti che utilizzano il registro delle fatture emesse rilevano da tale registro gli imponibili già suddivisi per aliquota e li riportano nella colonna 1, dal rigo VE20 al rigo VE23, in corrispondenza della relativa aliquota prestampata.

I commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'art. 22, per i quali l'emissione della fattura non è obbligatoria se non è richiesta dall'acquirente, devono determinare l'ammontare complessivo delle operazioni al netto dell'IVA incorporata, con i metodi illustrati in Appendice alla voce "Contribuenti che utilizzano il registro dei corrispettivi".

### Determinazione degli imponibili

**Righi da VE20 a VE23** in corrispondenza di tali righi vanno riportati:

- nella prima colonna, gli importi delle operazioni imponibili, distinti per aliquota d'imposta, per le quali si sia verificata l'esigibilità dell'imposta nell'anno 2011, annotate o da annotare nel registro delle fatture emesse (art. 23) e/o nel registro dei corrispettivi (art. 24), tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 registrate per lo stesso anno;
- nella seconda colonna, gli importi della relativa imposta.

**AVVERTENZA:** in tali righi vanno inclusi anche gli importi relativi a cessioni effettuate, con applicazione dell'imposta, nei confronti di soggetti domiciliati o residenti fuori della Comunità europea, ai sensi dell'**art. 38-quater, secondo comma**, per le quali, nell'anno d'imposta, l'acquirente non abbia restituito al cedente l'esemplare della fattura vistata dall'ufficio doganale di uscita dal territorio comunitario. Nei casi in cui l'acquirente abbia restituito al cedente, entro il quarto mese successivo all'operazione e nell'anno d'imposta, la fattura vistata dall'ufficio doganale di uscita dalla Comunità, il cedente dovrà apportare una variazione in diminuzione, pari all'imposta rettificata, nel rigo VE25, al fine del recupero dell'IVA (in tal caso la relativa imposta non deve essere compresa nel quadro VF). Nei casi in cui la restituzione della fattura avvenga dopo il 31/12/2011, la medesima variazione in diminuzione sarà indicata nel corrispondente rigo del modello di dichiarazione relativo all'anno 2012.

Per le cessioni effettuate ai sensi dell'**art. 38-quater, primo comma**, senza applicazione dell'imposta, da comprendere tra le operazioni non imponibili di cui al rigo VE32, per le quali non sia stata restituita al cedente la fattura vistata dall'ufficio doganale di uscita dalla Comunità, entro il quarto mese successivo all'effettuazione dell'operazione, il cedente dovrà annotare entro il mese successivo la variazione in aumento, pari all'imposta da applicare, nel rigo VE25, al fine di evidenziare il relativo debito IVA. Nel caso in cui il predetto termine cada dopo il 31/12/2011, la medesima variazione in aumento dovrà essere indicata nel corrispondente rigo del modello di dichiarazione relativo all'anno 2012.

### SEZIONE 3 – Totale imponibile e imposta

**Rigo VE24** nel rigo va indicato il totale degli imponibili e delle imposte, determinato sommando gli importi riportati ai righi da **VE1 a VE9** e da **VE20 a VE23**, rispettivamente della colonna degli imponibili e della colonna delle imposte.

**Rigo VE25** nel rigo vanno indicati le variazioni e gli arrotondamenti di imposta relativi alle operazioni di cui ai righi da VE1 a VE9 e da VE20 a VE23.

L'imposta indicata al rigo VE24 può essere diversa dal totale dell'imposta risultante dal registro delle fatture emesse o dal registro dei corrispettivi.

L'eventuale differenza deriva dai seguenti elementi:

- arrotondamenti d'imposta operati in fattura (art. 21, comma 2, lett. e);
- imposta indicata in fattura in misura superiore a quella reale (art. 21, comma 7) in ordine alla quale non sia stata annotata la variazione in diminuzione;
- arrotondamenti all'unità di euro operati in dichiarazione.

Inoltre nel rigo devono essere indicate le variazioni in aumento e in diminuzione di sola imposta, registrate nell'anno 2011 e relative ad operazioni registrate negli anni precedenti.

Nel rigo deve essere altresì compreso l'ammontare dell'IVA versata per la regolarizzazione del c.d. spiafonamento (cfr. avvertenza nel quadro VC).

Tale differenza va riportata al rigo VE25, indicando all'interno del campo stesso il segno (+)

se il totale dell'imposta risultante dai registri è maggiore dell'imposta calcolata, ovvero il segno (-) in caso contrario.

**Rigo VE26** nel rigo indicare il totale dell'IVA sulle operazioni imponibili, che si ottiene aumentando o diminuendo l'importo risultante al rigo **VE24** dell'ammontare delle variazioni in più o in meno indicato al rigo **VE25**.

#### SEZIONE 4 – Altre operazioni

Nella sezione 4 vanno comprese tutte le operazioni diverse da quelle indicate nelle precedenti sezioni 1 e 2.

**Rigo VE30** indicare, nel **campo 1**, il totale delle esportazioni e delle altre operazioni non imponibili che concorrono alla formazione del plafond di cui all'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28. Per l'individuazione delle operazioni da indicare nel presente rigo vedi Appendice alle voci "Esportazioni ed altre operazioni non imponibili", "Operazioni intracomunitarie ed importazioni" e "Beni usati".

Inoltre, indicare distintamente nei seguenti campi:

- **campo 2** l'ammontare complessivo delle esportazioni di beni effettuate nell'anno di cui all'art. 8, primo comma, lettere a) e b), tra le quali sono ricomprese anche:
  - le cessioni, nei confronti dei cessionari o commissionari di questi, eseguite mediante trasporto o spedizione di beni fuori dal territorio dell'Unione Europea, a cura o a nome del cedente o dei suoi commissionari;
  - le cessioni di beni prelevati da un deposito IVA con trasporto o spedizione fuori del territorio dell'Unione Europea (art. 50-bis, comma 4, lett. g), del D.L. n. 331/1993);
- **campo 3** il dato complessivo delle cessioni intracomunitarie di beni, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, annotate nel registro delle fatture emesse (art. 23) o in quello dei corrispettivi (art. 24);
- **campo 4** l'ammontare di tutte le cessioni di beni effettuate nei confronti di operatori sammarinesi.

**Rigo VE31** ammontare delle operazioni non imponibili effettuate nei confronti di esportatori che abbiano rilasciato la dichiarazione di intento.

**Rigo VE32** ammontare delle altre operazioni qualificate non imponibili (per l'individuazione di tali operazioni vedi Appendice alle voci "Esportazioni ed altre operazioni non imponibili" e "Beni usati").

Inoltre, nel rigo devono essere comprese da parte degli intermediari con rappresentanza le provvigioni loro corrisposte dalle agenzie di viaggio per i servizi resi all'interno della CE (art. 7 del D.M. 30-7-1999, n. 340, cit. circolare n. 328 del 24-12-1997).

Le operazioni indicate nel rigo **VE32** non concorrono alla formazione del plafond.

**Rigo VE33** indicare l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10.

contribuenti per i quali ha avuto effetto, per l'anno 2011, la dispensa di cui all'art. 36-bis dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti, devono indicare in questo rigo esclusivamente le operazioni di cui ai nn. 11, 18 e 19 dell'art. 10 per le quali resta in ogni caso fermo l'obbligo di fatturazione e registrazione.

**Si ricorda che l'effettuazione di operazioni esenti comporta la compilazione della sezione 3-A del quadro VF. Nell'ipotesi, invece, in cui le operazioni esenti indicate nel presente rigo siano svolte esclusivamente in via occasionale ovvero riguardino unicamente le operazioni di cui ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10, non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili è richiesta esclusivamente la compilazione del rigo VF53.**

**Rigo VE34** indicare, nel **campo 1**, il totale delle operazioni effettuate con applicazione del reverse charge riportate distintamente nei seguenti campi:

- **campo 2** cessioni all'interno dello Stato di rottami ed altri materiali di recupero di cui all'articolo 74, commi 7 e 8, per le quali è previsto il pagamento dell'IVA da parte del cessionario soggetto passivo d'imposta. Nel campo devono essere comprese anche le prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la trasformazione dei rottami non ferrosi. Le cessioni dei predetti beni effettuate nei confronti di privati consumatori sono invece assoggettate ad IVA secondo le regole ordinarie e, pertanto, devo-

- no essere comprese esclusivamente nella sezione 2 del quadro VE (per ulteriori approfondimenti vedi Appendice alla voce "Rottami");
- **campo 3** cessioni di oro da investimento divenute imponibili a seguito di opzione e le relative prestazioni di intermediazione, effettuate nel territorio dello Stato nei confronti di soggetti passivi d'imposta, nonché l'ammontare delle cessioni di oro diverso da quello da investimento e di argento puro, effettuate nei confronti di soggetti passivi di imposta (per ulteriori approfondimenti vedi Appendice "Operazioni relative all'oro e all'argento");
  - **campo 4** prestazioni di servizi rese nel settore edile da subappaltatori senza addebito d'imposta ai sensi dell'art. 17, comma 6, lettera a);
  - **campo 5** cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato strumentali di cui all'articolo 10, n. 8-ter, lettere b) e d), per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera a-bis);
  - **campo 6** cessioni di telefoni cellulari per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera b);
  - **campo 7** cessioni di microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati a consumatori finali per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera c).
- Si evidenzia che nei campi 6 e 7 devono essere indicate le operazioni effettuate a partire dal 1° aprile 2011. A partire dalla predetta data, infatti, si è reso applicabile il meccanismo del reverse charge (per approfondimenti vedi circolari n. 59 del 2010).

**Rigo VE35** indicare l'ammontare delle operazioni non soggette all'imposta, effettuate in applicazione di determinate norme agevolative nei confronti dei terremotati e soggetti assimilati.

**Rigo VE36** indicare nel **campo 1** l'ammontare complessivo delle operazioni **effettuate nell'anno con IVA esigibile negli anni successivi**. Si tratta delle operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli altri soggetti di cui all'articolo 6, ultimo comma nonché delle operazioni effettuate ai sensi dell'articolo 7 del decreto legge n. 165 del 2008 (Iva per cassa). Queste ultime operazioni devono essere distintamente evidenziate anche nel **campo 2**.

Si avverte che le operazioni di cui al presente rigo e la relativa imposta non devono essere comprese nelle prime due sezioni del quadro VE.

**Rigo VE37** deve essere indicato, per diminuire il volume d'affari (ma senza essere preceduto dal segno "meno"), l'ammontare delle operazioni che hanno concorso al volume d'affari dell'anno o degli anni precedenti e per le quali nell'anno 2011 si è verificata l'esigibilità dell'imposta.

Tali operazioni vanno indicate altresì, in corrispondenza dell'aliquota applicata, nei righi da VE1 a VE9 e nei righi da VE20 a VE23, ai soli fini della determinazione dell'imposta dovuta nel corrente anno.

**Rigo VE38** vanno indicate le operazioni (al netto dell'IVA) non rientranti nel volume d'affari. Trattasi, secondo quanto disposto dall'art. 20, delle cessioni di beni ammortizzabili e dei passaggi interni di cui all'art. 36, ultimo comma. **Tale importo diminuisce il volume d'affari dell'anno.**

Si precisa che non concorrono alla formazione del volume d'affari anche le cessioni di beni ammortizzabili effettuate nell'ambito del regime speciale del margine previsto per i beni usati, d'antiquariato, ecc. In tale ipotesi, nel rigo deve essere computato il corrispettivo di vendita diminuito dell'imposta relativa al margine "analitico" calcolato per ciascuna cessione.

**Rigo VE39** indicare le prestazioni di servizi rese a committenti soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro dell'Unione europea, non soggette all'imposta in base all'articolo 7-ter.

Si tratta di operazioni che **non concorrono alla formazione del volume d'affari**, per le quali è previsto l'obbligo di fatturazione dall'articolo 21, comma 6.

#### SEZIONE 5 – Volume d'affari

**Rigo VE40** volume d'affari determinato sommando gli importi indicati ai righi VE24 colonna 1 ed ai righi da VE30 a VE36 e sottraendo l'importo indicato ai righi VE37 e VE38.

#### 4.2.5 – QUADRO VF – OPERAZIONI PASSIVE E IVA AMMESSA IN DETRAZIONE

Il quadro si compone di quattro sezioni: 1) Ammontare degli acquisti effettuati nel territorio dello Stato, degli acquisti intracomunitari e delle importazioni; 2) Totale acquisti e importazioni, totale imposta, acquisti intracomunitari, importazioni e acquisti da San Marino; 3) Determinazione dell'Iva ammessa in detrazione; 4) Iva ammessa in detrazione.

Nel quadro devono essere indicati l'imponibile e l'imposta relativi ai beni e servizi acquistati e importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, risultanti dalle fatture e dalle bollette doganali di importazione annotate nell'anno 2011 sul registro degli acquisti di cui all'articolo 25 ovvero su altri registri previsti da disposizioni riguardanti particolari regimi, tenendo conto delle variazioni di cui all'articolo 26 registrate nello stesso anno.

**AVVERTENZA: il quadro comprende non solo le operazioni di acquisto poste in essere nel territorio dello Stato, ma anche gli acquisti intracomunitari e le importazioni da Paesi o territori fuori della Unione Europea.**

### SEZIONE 1 – Ammontare degli acquisti effettuati nel territorio dello Stato, degli acquisti intracomunitari e delle importazioni

**Righi da VF1 a VF12** indicare gli acquisti all'interno, gli acquisti intracomunitari e le importazioni assoggettati ad imposta, per i quali si è verificata l'esigibilità ed è stato esercitato, nel 2011, il diritto alla detrazione, da riportare in corrispondenza delle aliquote o delle percentuali di compensazione prestampate. Pertanto, in tali righi vanno inclusi anche gli acquisti effettuati negli anni precedenti dai soggetti indicati dall'art. 6, ultimo comma.

Nei righi devono essere compresi anche gli acquisti e le importazioni di oro, argento puro, rottami e altri materiali di recupero per i quali è stato applicato il meccanismo del reverse-charge (vedi Appendice "operazioni relative all'oro e all'argento" e "rottami").

Nella particolare ipotesi in cui, relativamente ad acquisti effettuati in anni precedenti ma registrati nel 2011, la percentuale di detrazione applicabile nell'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto sia differente rispetto a quella da applicare nel 2011, vedi istruzioni al rigo VF56 e alla voce dell'Appendice "Rettifiche della detrazione".

Devono essere compresi, inoltre, gli acquisti realizzati mediante **estrazione da depositi IVA**, nonché gli acquisti intracomunitari effettuati all'atto dell'estrazione dei beni da parte dello stesso depositario nell'ipotesi di "consignment stock". Tale ultima procedura è caratterizzata dal fatto che i beni custoditi restano di proprietà del fornitore comunitario fino al momento della loro estrazione da parte dello stesso depositario, esclusivo destinatario finale dei medesimi.

**ATTENZIONE: nel caso in cui i beni estratti siano stati oggetto di precedente acquisto senza pagamento di imposta da parte dello stesso soggetto che li estrae, se l'estrazione dal deposito avviene nello stesso periodo d'imposta in cui è stata effettuata l'immissione ovvero l'acquisto del bene custodito in deposito, l'importo dell'imponibile e della relativa imposta devono essere indicati esclusivamente nei righi da VF1 a VF12. Se l'estrazione dal deposito avviene invece in un periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'acquisto senza pagamento d'imposta, l'imponibile deve essere indicato nella dichiarazione relativa all'anno di effettuazione dell'operazione (immissione in deposito, acquisto di bene custodito in deposito, ecc.) nel rigo VF14 e, successivamente, nella dichiarazione relativa all'anno in cui avviene l'estrazione, occorre riportare nei righi da VF1 a VF12 l'imponibile e la relativa imposta, indicando inoltre lo stesso importo anche nel rigo VF21, per consentire di sottrarre dal volume degli acquisti il corrispondente importo già esposto nel rigo VF14 della precedente dichiarazione.**

L'imposta afferente i predetti acquisti è determinata moltiplicando gli imponibili indicati nei righi da VF1 a VF12 per le corrispondenti aliquote o percentuali di compensazione.

L'imposta risultante dal calcolo va indicata, in corrispondenza di ciascuna aliquota, ai righi da VF1 a VF12 (colonna 2).

Gli imponibili e le relative imposte devono essere indicati arrotondati all'unità di euro.

**Rigo VF13** acquisti all'interno, acquisti intracomunitari e importazioni effettuati senza pagamento dell'imposta, con utilizzo del plafond di cui all'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28.

Si precisa che i contribuenti che hanno effettuato i detti acquisti con utilizzo del plafond sono obbligati a compilare anche il quadro VC.

**Rigo VF14** acquisti oggettivamente non imponibili, effettuati senza utilizzo del plafond, acquisti non soggetti ad imposta, nonché quelli effettuati nell'ambito di regimi speciali che prevedo-

no la determinazione dell'imposta con il metodo base da base, ad eccezione degli acquisti da soggetti che nell'anno 2011 si sono avvalsi del regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi 96 e seguenti, della legge n. 244 del 2007, da indicare nel rigo VF16. Trattasi, in particolare di:

- acquisti all'interno, ivi compresi quelli di cui all'art. 58, comma 1, del D.L. n. 331/1993;
- acquisti intracomunitari non imponibili (art. 42, comma 1, del D.L. n. 331/1993) compresi quelli di cui all'art. 40, comma 2, dello stesso decreto legge (triangolare comunitaria con intervento dell'operatore nazionale in qualità di cessionario-cedente);
- acquisti relativi ai beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale;
- acquisti eseguiti mediante introduzione dei beni nei depositi IVA (art. 50-bis, comma quattro, lett. a), b) e d), del D.L. n. 331/1993);
- acquisti di beni e servizi aventi ad oggetto beni custoditi nei depositi IVA (art. 50-bis, comma 4, lett. e) ed h), del D.L. n. 331/1993);
- acquisti relativi alle operazioni rientranti nel regime del margine disciplinato dal D.L. n. 41/1995 e successive modificazioni sostenuti dai soggetti che applicano i metodi analitico e globale, comprese le agenzie di vendita all'asta (vedi Appendice);
- acquisti relativi alle operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio con applicazione del regime speciale previsto dall'art. 74-ter (vedi Appendice).

Nel rigo devono essere indicati anche gli acquisti afferenti le operazioni svolte in via occasionale e rientranti nel particolare regime previsto per le attività agricole connesse dall'art. 34-bis (confronta istruzioni rigo VF55).

**Rigo VF15** acquisti all'interno esenti, acquisti intracomunitari esenti (art. 42, comma 1, D.L. 331/93) e importazioni non soggette all'imposta (art. 68, esclusa la lettera a). Nel presente rigo vanno inclusi anche gli acquisti intracomunitari e le importazioni di oro da investimento.

**Rigo VF16** acquisti da soggetti che nell'anno 2011 si sono avvalsi del regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi 96 e seguenti, della legge n. 244 del 2007.

**Rigo VF17** acquisti all'interno e importazioni non soggetti all'imposta in quanto effettuati, ai sensi delle disposizioni speciali previste in materia, dai contribuenti terremotati e soggetti assimilati.

**Rigo VF18** acquisti all'interno, acquisti intracomunitari e importazioni, al netto dell'IVA, per i quali, ai sensi dell'art. 19-bis1, o di altre disposizioni, non è ammessa la detrazione dell'imposta. Nel rigo devono essere compresi anche gli acquisti di tartufi da raccoglitori dilettanti ed occasionali, non muniti di partita IVA, per i quali non è ammessa la detrazione ai sensi dell'art. 1, comma 109, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (vedi circolare n. 41 del 26 settembre 2005).

Si precisa che per gli acquisti per i quali è prevista la **detrazione parziale dell'imposta** (esempio 40%) va indicata soltanto la quota di imponibile corrispondente alla parte di imposta non detraibile. La restante quota di imponibile e di imposta deve essere indicata nei rigi da VF1 a VF12.

**Rigo VF19** indicare:

- gli acquisti effettuati dai contribuenti che svolgono esclusivamente operazioni esenti per i quali l'imposta è totalmente indetraibile ai sensi dell'art. 19, comma 2;
- gli acquisti effettuati dai soggetti che hanno optato per la dispensa dagli adempimenti ai sensi dell'art. 36-bis;
- gli acquisti afferenti le operazioni esenti effettuate in via occasionale ovvero afferenti le operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili (l'IVA di dette operazioni è comunque indetraibile);
- gli acquisti afferenti attività esenti qualora vengano effettuate anche operazioni imponibili occasionali.

**Rigo VF18** acquisti all'interno, acquisti intracomunitari e importazioni, al netto dell'IVA, per i quali, ai sensi dell'art. 19-bis1, o di altre disposizioni, non è ammessa la detrazione dell'imposta. Inoltre, nel rigo devono essere compresi:

- gli acquisti effettuati dai contribuenti che svolgono esclusivamente operazioni esenti per i quali l'imposta è totalmente indetraibile ai sensi dell'art. 19, comma 2;
- gli acquisti effettuati dai soggetti che hanno optato per la dispensa dagli adempimenti ai sensi dell'art. 36-bis;

- gli acquisti afferenti le operazioni esenti effettuate in via occasionale ovvero afferenti le operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili (l'IVA di dette operazioni è comunque indetraibile);
- gli acquisti afferenti attività esenti qualora vengano effettuate anche operazioni imponibili occasionali;
- gli acquisti di tartufi da raccoglitori dilettanti ed occasionali, non muniti di partita IVA, per i quali non è ammessa la detrazione ai sensi dell'art. 1, comma 109, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (vedi circolare n. 41 del 26 settembre 2005);
- gli acquisti afferenti le operazioni svolte in via occasionale e rientranti nel particolare regime previsto per le attività agricole connesse dall'art. 34 bis.

Si precisa che per gli acquisti per i quali è prevista la **detrazione parziale dell'imposta** (esempio 40%) va indicata soltanto la quota di imponibile corrispondente alla parte di imposta non detraibile. La restante quota di imponibile e di imposta deve essere indicata nei righi da VF1 a VF12.

**Rigo VF20** indicare nel **campo 1** l'ammontare complessivo degli acquisti con Iva esigibile in anni successivi annotati nel **2011**, rispetto ai quali nello stesso anno non si è verificata l'esigibilità dell'imposta. Si tratta degli acquisti effettuati dai soggetti di cui all'ultimo comma dell'art. 6, nonché degli acquisti da soggetti che si sono avvalsi della disposizione di cui all'art. 7 del decreto legge n. 185 del 2008 (Iva per cassa). Questi ultimi devono essere evidenziati distintamente nel **campo 2**.

**Rigo VF21** acquisti registrati negli anni precedenti, per i quali l'imposta è divenuta esigibile nel **2011**. Tali acquisti vanno indicati altresì in corrispondenza delle rispettive aliquote nei righi da VF1 a VF12, ai soli fini della determinazione dell'imposta detraibile. Il loro ammontare (da indicarsi senza essere preceduto dal segno "meno") deve essere sottratto dal totale degli acquisti del **2011**.

## SEZIONE 2 – Totale acquisti e importazioni, totale imposta, acquisti intracomunitari, importazioni e acquisti da San Marino

**Rigo VF22**, colonna 1, va indicato il totale degli imponibili determinato sommando gli importi riportati ai righi da VF1 a VF20, colonna 1, diminuito dell'importo di cui al rigo VF21. In colonna 2 va indicato il totale delle imposte determinato sommando gli importi delle colonne 2 dei righi da VF1 a VF12.

**Rigo VF23** variazioni e arrotondamenti d'imposta. L'imposta sugli acquisti indicata nel rigo VF22, colonna 2, potrebbe essere diversa da quella risultante dai registri. La differenza tra l'importo dell'IVA risultante dal registro e quello risultante dal calcolo va indicata al rigo VF23, preceduta dal segno (+), se il totale dell'imposta risultante dai registri è maggiore dell'imposta calcolata, ovvero dal segno (-) nel caso contrario.

**Rigo VF24** totale dell'IVA sugli acquisti e importazioni imponibili, che si ottiene dalla somma algebrica dei righi VF22, colonna 2 e VF23.

**Rigo VF25** riservato ai contribuenti che hanno posto in essere acquisti intracomunitari, importazioni di beni ed operazioni con la Repubblica di San Marino. In particolare:

- indicare il dato complessivo degli acquisti intracomunitari di beni, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, annotati sia nel registro di cui all'art. 23 o all'art. 24 che nel registro degli acquisti (art. 25), riportando nel **campo 1** i corrispettivi degli acquisti intracomunitari, compresi quelli non imponibili o esenti di cui all'art. 42, comma 1, del D.L. n. 331/1993 e nel **campo 2** l'imposta relativa agli acquisti imponibili anche se non detraibile ai sensi dell'art. 19-bis1 o di altre disposizioni;
- indicare i dati complessivi relativi alle importazioni di beni risultanti dalle bollette doganali registrate nel periodo d'imposta. Nel **campo 3** riportare i corrispettivi delle importazioni, nel **campo 4** l'imposta relativa alle operazioni imponibili anche se non detraibile ai sensi dell'art. 19-bis1 o di altre disposizioni. Per quanto riguarda le importazioni di oro industriale, argento puro, rottami e altri materiali di recupero, per le quali l'IVA non è assolta in dogana, i relativi importi devono essere compresi nel quadro VJ ai fini della determinazione dell'imposta dovuta;
- indicare nel **campo 5** l'ammontare degli acquisti di beni provenienti da San Marino per i quali sia stata emessa fattura con addebito di imposta da parte del cedente sammarinese. Nel **campo 6** gli acquisti di beni provenienti da San Marino con emissione di fattura senza addebito di imposta da parte del cedente sammarinese, per i quali l'acquirente nazionale



abbia assolto i relativi obblighi ai sensi dell'art. 17, secondo comma. Ai fini della determinazione dell'imposta tale ammontare e l'imposta dovuta devono essere compresi nel **rigo VJ1**. In entrambi i campi devono altresì essere compresi gli eventuali acquisti non assoggettati ad imposta in forza di specifiche disposizioni.

**Rigo VF26** deve essere ripartito il totale imponibile degli acquisti (anche intracomunitari) e delle importazioni indicato nel rigo **VF22**, colonna 1. Il presente rigo, come già precisato con circolare n. 12 del 16 febbraio 1978, non deve essere compilato dai produttori agricoli che non siano obbligati per legge alla tenuta delle scritture contabili ai fini delle imposte dirette (anche se hanno optato, ai sensi del comma 11 dell'art. 34, per l'applicazione dell'imposta nel modo normale).

I dati da riportare negli appositi campi, al netto dell'IVA, sono i seguenti:

- **campo 1**, costo dei beni ammortizzabili, materiali o immateriali, di cui agli articoli 102 e 103 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, compresi i beni di costo non superiore a 516,46 euro e compreso il prezzo di riscatto per i beni già acquisiti in leasing (ad esempio macchinari, attrezzature, impianti, ecc.);
- **campo 2**, costo dei beni strumentali non ammortizzabili, compiendo:
  - l'importo dei canoni relativi ai beni strumentali, acquisiti con contratti di leasing, usufrutto, locazione o ad altro titolo oneroso;
  - il corrispettivo relativo all'acquisto di beni strumentali non ammortizzabili (ad esempio terreni);
- **campo 3**, costo dei beni destinati alla rivendita (merci) e dei beni destinati alla produzione di beni o servizi (ad esempio materie prime, semilavorati, materie sussidiarie);
- **campo 4**, costo di tutti gli altri acquisti ed importazioni di beni e servizi inerenti l'esercizio dell'impresa, arte o professione, non compresi nei campi precedenti (ad esempio spese generali, spese per l'acquisizione di servizi, ecc.).

### SEZIONE 3 – Determinazione dell'Iva ammessa in detrazione

La sezione è prevista per la determinazione dell'Iva ammessa in detrazione. I soggetti che hanno posto in essere particolari tipologie di operazioni o che operano in specifici settori di attività devono indicare il metodo utilizzato per la determinazione dell'imposta barrando la corrispondente casella nel rigo **VF30**, anche in assenza di dati da inserire nella relativa sezione.

Si fa presente che su uno stesso modulo non può essere, in nessun caso, barrata più di una casella. Nei casi di eventuale coesistenza di due o più regimi di determinazione dell'Iva detraibile occorre compilare un modulo per ogni regime applicato.

**ATTENZIONE: non devono compilare il rigo VF30 ma i rigi da VF53 a VF55 i contribuenti che nel corso dell'anno d'imposta hanno effettuato:**

- **operazioni esenti occasionali ovvero operazioni imponibili occasionali in assenza di acquisti ad esse inerenti**
- **esclusivamente operazioni esenti previste ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10, non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie a operazioni imponibili**
- **cessioni occasionali di beni usati**
- **operazioni occasionali rientranti nel regime previsto dall'art. 34-bis per le attività agricole connesse.**

Si evidenzia che i contribuenti che effettuano operazioni relative all'oro rientranti sia nella disciplina di cui all'art. 19, terzo comma, lett. d), che in quella del successivo comma 5-bis, devono provvedere alla contabilizzazione separata delle relative operazioni e compilare due moduli, al fine di evidenziare l'Iva ammessa in detrazione per ciascun metodo di determinazione dell'imposta.

**Rigo VF30** barrare la casella relativa al metodo utilizzato per la determinazione dell'imposta ammessa in detrazione:

- casella 1 - Metodo base da base per le agenzie di viaggio (art. 74-ter);
- casella 2 - Metodo del margine per i beni usati (decreto legge n. 41 del 1995);
- casella 3 - Attività con effettuazione di operazioni esenti;
- casella 4 - Attività di agriturismo (legge n. 413 del 1991);
- casella 5 - Associazioni operanti in agricoltura (legge n. 413 del 1991);
- casella 6 - Regime agevolativo per spettacoli viaggianti e contribuenti minori (art. 74-quater);
- casella 7 - Regime speciale per le attività agricole connesse (art. 34-bis);
- casella 8 - Regime speciale per le imprese agricole (art. 34).

L'imposta ammessa in detrazione determinata secondo i criteri ordinari ovvero in base ai regimi speciali per i quali è prevista la compilazione del rigo VF30 mediante la barratura delle caselle 1, 2, 4, 5, 6 o 7, deve essere indicata nel rigo VF57 (vedi istruzioni).

I contribuenti che hanno registrato per il periodo d'imposta operazioni esenti di cui all'art. 10, con esclusione delle operazioni esenti esclusivamente occasionali ovvero di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10, non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili, devono barrare la casella 3 del rigo VF30 e compilare i rigi da VF31 a VF37 (vedi anche istruzioni per la compilazione del rigo VF53).

Le imprese agricole che hanno compilato il rigo VF30 barrando la casella 8, devono determinare l'imposta ammessa in detrazione secondo i criteri dettati dall'art. 34, compilando i rigi da VF38 a VF52.

### SEZIONE 3-A – Operazioni esenti

La sezione è riservata ai soggetti che hanno registrato per il periodo d'imposta operazioni esenti di cui all'art. 10 con esclusione delle operazioni esenti esclusivamente occasionali ovvero di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10, non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili.

Si evidenzia, che l'occasionale effettuazione di operazioni esenti ovvero l'effettuazione delle operazioni esenti esclusivamente previste ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili da parte di un contribuente che svolge essenzialmente un'attività soggetta ad IVA, come pure l'occasionale effettuazione di operazioni imponibili da parte di un soggetto che svolge essenzialmente un'attività esente, non dà luogo ad applicazione del pro-rata. In tali casi torna ad essere applicabile, ai fini della determinazione dell'imposta detraibile, il criterio generale dell'utilizzazione specifica dei beni e dei servizi, con la conseguente indetraibilità dell'imposta afferente i beni e servizi impiegati nelle operazioni esenti sopracitate (art. 19, comma 2) (cfr. circolare n. 328 del 24 dicembre 1997). Vedi anche istruzioni per la compilazione del rigo VF53.

**Rigo VF31** da compilare esclusivamente da parte dei soggetti che svolgono essenzialmente attività esenti e solo occasionalmente hanno effettuato operazioni imponibili **sostenendo acquisti ad esse inerenti**. L'IVA relativa agli acquisti destinati a queste ultime operazioni è interamente detraibile. In tal caso devono essere indicati negli appositi campi l'imponibile e l'imposta relativi agli acquisti destinati alle operazioni imponibili, già esposti nei rigi da VF1 a VF12. Si evidenzia che non devono essere compilati gli altri rigi della presente sezione.

**Rigo VF32** la casella deve essere barrata dai contribuenti che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti. In tale caso non vanno compilati gli altri rigi della sezione e l'ammontare degli acquisti ad esse afferenti va indicato nel rigo VF19 in quanto la relativa imposta non è detraibile. Si evidenzia che la casella di cui al presente rigo non deve essere barrata dai soggetti di cui al comma 5-bis dell'art. 19 che abbiano effettuato esclusivamente operazioni esenti. L'IVA detraibile spettante per gli acquisti di cui al citato art. 19, comma 5-bis, deve essere indicata nel rigo VF36.

**Rigo VF33** la casella deve essere barrata dai contribuenti che si sono avvalsi, nell'anno 2011, dell'opzione di cui all'art. 36-bis. In tal caso non deve essere compilato nessun altro rigo della presente sezione e l'ammontare imponibile degli acquisti effettuati deve essere indicato nel rigo VF19 in quanto non detraibile.

**Rigi da VF34 a VF36** riservati ai soggetti che, avendo effettuato nello svolgimento della loro attività sia operazioni imponibili che operazioni esenti, sono tenuti al calcolo del pro-rata di detrazione ai sensi dell'art. 19-bis.

La percentuale di detrazione è data dal rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno (comprendenti sia le operazioni imponibili che le operazioni di cui all'articolo 19, comma 3, assimilate alle operazioni imponibili ai fini delle detrazioni) e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. Tuttavia, il comma 2 dell'articolo 19-bis, individua alcune operazioni che non influenzano il calcolo della percentuale di detrazione e pertanto di tali operazioni non deve tenersi conto né al numeratore né al denominatore di tale rapporto. Trattasi in particolare delle cessioni di beni ammortizzabili, dei passaggi interni di cui all'art. 36, ultimo comma, delle operazioni di cui

all'articolo 2, terzo comma, lett. a), b), d) e f), delle operazioni esenti di cui all'articolo 10, n. 27 quinquies), nonché delle operazioni esenti indicate ai numeri da 1 a 9 del predetto art. 10 qualora non formino oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie alle operazioni imponibili, cioè quando le suddette operazioni siano eseguite nell'ambito di attività occasionali ovvero di attività strumentali per il perseguimento dell'oggetto dell'impresa. Con riferimento alle operazioni da 1 a 9 dell'art. 10 è espressamente prevista la indetraibilità dell'imposta per i beni ed i servizi utilizzati esclusivamente per la loro effettuazione e ciò in ossequio al principio di carattere generale, sancito nel comma 2 dell'articolo 19, che prevede la indetraibilità dell'imposta per i beni e servizi utilizzati in operazioni esenti.

### **Rigo VF34 Dati necessari per la determinazione della percentuale di detrazione da riportare nel campo 7**

Nei campi 1, 2, 3, 4 e 7 devono essere indicate alcune tipologie di operazioni esenti già comprese nel rigo VE33.

**Campo 1** indicare l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 11 effettuate dai soggetti che producono oro da investimento o trasformano oro in oro da investimento individuati dall'art. 19, comma 3, lett. d), equiparate alle operazioni imponibili ai fini della detrazione (vedi Appendice "Operazioni relative all'oro e all'argento").

**Campo 2** indicare l'ammontare delle operazioni esenti, di cui all'art. 10, numeri da 1 a 9, se non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o sono accessorie ad operazioni imponibili. Tali operazioni non devono essere computate ai fini del calcolo del pro-rata di detraibilità.

Al riguardo, si precisa che per attività propria dell'impresa deve intendersi ogni attività compresa nell'ordinario campo di azione dell'impresa e cioè nell'oggetto proprio ed istituzionale della stessa, con la sola esclusione di quelle attività che non risultino svolte in via principale, vale a dire come direttamente rivolte al conseguimento delle finalità proprie dell'impresa, ma in via meramente strumentale, accessoria od occasionale (cfr. circolari n. 25 del 3 agosto 1979 e n. 71 del 26 novembre 1987).

**Campo 3** indicare l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies. Trattasi di cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati in precedenza senza il diritto alla detrazione totale dell'IVA ai sensi degli articoli 19, 19-bis1 o 19-bis2. Si evidenzia che l'importo da indicare nel presente campo deve essere ridotto delle cessioni di beni ammortizzabili esenti eventualmente effettuate. Le operazioni indicate nel campo non devono essere computate ai fini del calcolo del pro-rata di detraibilità.

**Campo 4** indicare l'ammontare delle cessioni di beni ammortizzabili e dei passaggi interni entrambi esenti da IVA. Tali operazioni non devono essere computate ai fini del calcolo del pro-rata di detraibilità.

Nei campi 5 e 6 devono essere indicate particolari tipologie di operazioni che ai sensi dell'art. 19, comma 3, danno comunque diritto alla detrazione pur non essendo soggette agli obblighi di fatturazione, registrazione, dichiarazione e delle quali occorre tenere conto nel calcolo del pro-rata di detraibilità.

**Campo 5** indicare l'ammontare delle operazioni effettuate fuori dal territorio dello Stato le quali, se effettuate in Italia, darebbero diritto a detrazione ai sensi dell'articolo 19, comma 3, lettera b).

~~Trattasi delle operazioni effettuate all'estero da operatori nazionali che non hanno ivi istituito una stabile organizzazione.~~

**Campo 6** indicare l'ammontare delle operazioni di cui all'art. 74, comma 1, assoggettate al regime IVA monofase (rivendita generi di monopolio, ecc.).

**Campo 7** indicare le operazioni esenti di cui ai numeri da 1) a 4) dell'articolo 10, effettuate nei confronti di soggetti stabiliti fuori della Comunità o relative a beni destinati ad essere esportati fuori della Comunità stessa equiparate alle operazioni imponibili ai fini della detrazione dall'articolo 19, comma 3, lettera a-bis).

**Campo 8** indicare la percentuale di detrazione calcolata con la seguente formula:

$$\frac{VE40 + VF34 \text{ campo 1} + VF34 \text{ campo 5} + VF34 \text{ campo 6} + VF34 \text{ campo 7} - (VE33 - VF34 \text{ campo 4})}{VE40 + VF34 \text{ campo 5} + VF34 \text{ campo 6} - VF34 \text{ campo 2} - VF34 \text{ campo 3}} \times 100$$

il risultato deve essere arrotondato all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi. Per l'arrotondamento deve farsi riferimento alle prime 3 cifre decimali; ad esempio la percentuale 0,502 si arrotonda a 1, la percentuale 7,500 si arrotonda a 7. Nella particolare ipotesi in cui risulti una percentuale negativa, deve essere indicato il valore 0 (zero), mentre se risulta una percentuale superiore a cento deve essere indica-

to il valore cento.

**Rigo VF35** deve essere indicata dagli esportatori "abituali" l'IVA non assolta sugli acquisti e importazioni di cui al rigo VF13 (vedi per la definizione di esportatore "abituale" l'art. 1 del D.L. 29-12-1983, n. 746, convertito dalla legge 27 febbraio 1984, n. 17).

**Rigo VF36** i soggetti che operano nel mercato dell'oro, diversi dai produttori di oro da investimento e dai trasformatori di oro in oro da investimento, devono indicare nel presente rigo l'ammontare dell'IVA detraibile ai sensi dell'art. 19, comma 5-bis (vedi Appendice "Operazioni relative all'oro e all'argento"). Nell'ipotesi in cui i predetti soggetti abbiano effettuato esclusivamente operazioni esenti, l'importo indicato nel presente rigo deve essere riportato nel **rigo VF37**.

**Rigo VF37** deve essere indicata l'IVA ammessa in detrazione. Le modalità di compilazione si differenziano in relazione alle seguenti situazioni:

- operazioni imponibili occasionali (rigo VF31), in tal caso deve essere riportato l'ammontare dell'imposta indicato al rigo VF31, colonna 2;
- effettuazione di sole operazioni esenti (rigo VF32), in tal caso, nel rigo VF37 non va riportato alcun importo in quanto non vi è IVA ammessa in detrazione;
- presenza dell'opzione di cui all'art. 36-bis (rigo VF33), in tal caso nel rigo VF37 non deve essere indicato alcun importo, in quanto non vi è IVA ammessa in detrazione;
- presenza contemporanea di operazioni esenti ed operazioni imponibili. In tale caso l'IVA ammessa in detrazione è ottenuta applicando il metodo del prorata effettuando il seguente calcolo:

$$\text{IVA ammessa in detrazione} \\ \text{VF37} = [(\text{VF24} + \text{VF35} - \text{VF36}) \times \text{VF34 campo 8} : 100] - \text{VF35} + \text{VF36}.$$

L'importo del rigo VF37, sommato algebricamente all'importo del rigo VF56, va riportato al rigo VF57.

#### Modalità di compilazione della Sezione 3-A del Quadro VF

Con il prospetto sotto riportato si forniscono chiarimenti in merito alla compilazione della sezione in esame in base alle diverse ipotesi che si possono verificare

Tipologia delle operazioni effettuate	Modalità di compilazione della sezione riservata alle operazioni esenti	
esclusivamente operazioni esenti	esonero dalla presentazione della dichiarazione (nel caso in cui la dichiarazione venga comunque presentata compilare il rigo VF32)	
operazioni esenti ed operazioni imponibili con contabilità unificata	1 modulo	compilazione dei rigi VF34, VF35, VF36 e VF37
operazioni esenti ed operazioni imponibili con contabilità separata	1 modulo 1 modulo	operazioni esenti compilazione rigo VF32 operazioni imponibili
esclusivamente operazioni esenti con opzione art. 36-bis	esonero dalla presentazione della dichiarazione (nel caso in cui la dichiarazione venga comunque presentata compilare il rigo VF33)	
operazioni esenti con opzione art. 36-bis ed operazioni imponibili con contabilità unificata	1 modulo	compilazione del rigo VF33
operazioni esenti con opzione art. 36-bis ed operazioni imponibili con contabilità separata	1 modulo 1 modulo	operazioni esenti compilazione rigo VF33 operazioni imponibili
operazioni imponibili e operazioni esenti occasionali ovvero di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa	1 modulo	compilazione del rigo VF53, casella 1
operazioni esenti ed operazioni imponibili occasionali con acquisti inerenti	1 modulo	compilazione dei rigi VF31 e VF37
operazioni esenti ed operazioni imponibili occasionali senza acquisti inerenti	1 modulo	compilazione rigo VF53, casella 2

#### SEZIONE 3-B – Imprese agricole (art. 34)

I righe da VF38 a VF52 devono essere compilati da tutti i produttori agricoli sia che si tratti di imprese agricole, semplici o miste, che di cooperative o di altri soggetti di cui al 2° comma, lettera c), dell'art. 34.

**Rigo VF38** devono essere riportati l'ammontare imponibile e l'imposta relativi alle cessioni dei prodotti e servizi diversi da quelli agricoli (già compresi nella sezione 2 del quadro VE), effettuate dalle imprese agricole miste (art. 34, comma 5).  
L'imposta detraibile corrispondente a tali operazioni deve essere riportata al rigo **VF50**.

**Righi da VF39 a VF47** sono stati previsti per il calcolo della detrazione forfetaria applicabile alle cessioni di prodotti agricoli. Nella prima colonna devono essere riportati nei righe relativi alla percentuale di compensazione applicabile, sia i conferimenti a cooperative o ad altri soggetti di cui al secondo comma, lettera c), dell'articolo 34 (da sezione 1 del quadro VE) effettuati con applicazione delle percentuali di compensazione, sia le cessioni di prodotti agricoli effettuate applicando l'aliquota IVA propria di ciascun bene (comprese nella sezione 2 del quadro VE). Nella seconda colonna deve essere indicata l'imposta determinata applicando le percentuali di compensazione agli imponibili riportati nei corrispondenti campi della prima colonna.

**Rigo VF48** variazioni ed arrotondamenti d'imposta, relativi alle operazioni di cui ai righe da VF39 a VF47.

**Rigo VF49** devono essere indicati i totali dell'imponibile e dell'imposta (somma algebrica dei righe da VF39 a VF48).

**Rigo VF50** IVA detraibile per gli acquisti e le importazioni destinati alle cessioni di prodotti diversi da quelli agricoli di cui al rigo VF38.

**Rigo VF51** indicare l'importo detraibile (c.d. IVA teorica) a norma dell'art. 34, comma 9, da parte dei produttori agricoli che hanno effettuato cessioni non imponibili di prodotti agricoli compresi nella Tabella A - parte prima -, ai sensi dell'art. 8, primo comma, dell'art. 38-quater e dell'art. 72, nonché cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli. La detrazione o il rimborso dell'IVA teorica rappresenta infatti un sistema di recupero dell'IVA assolta a monte da parte dei soggetti di cui all'art. 34, per i quali non è consentito acquistare senza applicazione d'imposta mediante lettera d'intento, in relazione alle operazioni non imponibili effettuate.  
L'importo da indicare nel presente rigo deve essere calcolato applicando le percentuali di compensazione che sarebbero applicabili se le predette operazioni fossero state effettuate nel territorio dello Stato.

**Rigo VF52** totale IVA ammessa in detrazione, data dalla somma dei righe da VF49 a VF51. L'importo del presente rigo, sommato algebricamente a quello indicato nel rigo VF56, deve essere riportato nel rigo VF57.

### SEZIONE 3-C – Casi particolari

I righe da VF53 a VF55 sono riservati ai soggetti che hanno effettuato:

- operazioni esenti occasionali ovvero operazioni imponibili occasionali in assenza di acquisti ad esse inerenti
- esclusivamente operazioni esenti previste ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10, non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie a operazioni imponibili,
- cessioni occasionali di beni usati,
- operazioni occasionali rientranti nel regime previsto dall'art. 34-bis per le attività agricole connesse.

È ammessa la contemporanea compilazione dei tre righe in presenza di tutte le tipologie di operazioni indicate anche qualora sia stato adottato un regime speciale di determinazione dell'imposta detraibile.

Si evidenzia che la compilazione dei righe da VF53 a VF55 è alternativa alla compilazione delle caselle 2, 3 e 7 del rigo VF30.

**Rigo VF53** deve essere compilato dai soggetti che nell'esercizio di attività che danno luogo all'effettuazione di operazioni imponibili hanno effettuato occasionalmente operazioni esenti ovvero dai contribuenti che nell'esercizio di attività che danno luogo all'effettuazione di operazioni esenti hanno effettuato occasionalmente operazioni imponibili. In particolare:

- **la casella 1** deve essere barrata se sono state effettuate **operazioni esenti** meramente occa-

sionali ovvero esclusivamente le operazioni esenti previste ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10, non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili. L'ammontare di tali operazioni esenti va riportato nel rigo VE33, mentre gli acquisti inerenti devono essere indicati nel rigo VF19;

- **la casella 2** deve essere barrata da parte dei soggetti che svolgono essenzialmente attività esenti e, nell'esercizio di tali attività, solo occasionalmente hanno effettuato **operazioni imponibili**. Si evidenzia che la casella è riservata ai contribuenti che non hanno effettuato acquisti inerenti tali operazioni. Infatti, in presenza di acquisti destinati alle operazioni imponibili occasionali e ai fini della relativa detrazione deve essere compilato il rigo VF31.

Si evidenzia che le caselle 1 e 2 sono tra loro alternative.

**Rigo VF54** la casella deve essere barrata se sono state effettuate cessioni occasionali di beni usati effettuate con applicazione del particolare regime del margine previsto dal D.L. n. 41 del 1995.

Per il calcolo del margine complessivo lordo e per il riporto dei dati nel quadro VE si rimanda alle istruzioni per la compilazione del prospetto B contenute nell'Appendice alla voce "Beni usati". Si precisa che l'ammontare degli acquisti relativi a dette cessioni deve essere indicato nel rigo VF14, ad eccezione degli acquisti da soggetti che nell'anno 2011 si sono avvalsi del regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi 96 e seguenti, della legge n. 244 del 2007, da indicare nel rigo VF16.

**Rigo VF55** deve essere compilato dalle **imprese agricole** che hanno effettuato in via occasionale operazioni per le quali si rende applicabile il particolare regime previsto per le attività agricole connesse dall'articolo 34-bis. Nei campi 1 e 2 indicare, rispettivamente, l'imponibile e l'imposta relativi alle predette operazioni, già compresi nel quadro VE. L'IVA ammessa in detrazione, è determinata applicando la percentuale del 50% all'importo evidenziato al campo 2. Gli acquisti afferenti tali operazioni vanno riportati nel rigo VF14 (per maggiori chiarimenti vedi Appendice alla voce "Attività agricole connesse").

#### SEZIONE 4 - Iva ammessa in detrazione

**Rigo VF56** totale rettifiche. L'articolo 19-bis2 prevede che la detrazione dell'imposta relativa agli acquisti di beni e servizi deve essere rettificata successivamente a quella inizialmente operata qualora il diritto alla detrazione sia variato al momento di utilizzazione dei beni e servizi. L'art. 19 prevede che il diritto alla detrazione deve essere esercitato con riferimento alle condizioni di detraibilità esistenti al momento in cui lo stesso è sorto e la misura della detrazione resta ancorata a tale momento prescindendo dalle condizioni esistenti al momento in cui il diritto alla detrazione viene esercitato. Pertanto, relativamente agli acquisti effettuati in anni precedenti ma registrati nell'anno cui si riferisce la dichiarazione annuale, qualora la percentuale di detrazione applicabile nell'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto sia differente rispetto a quella da applicare nell'anno 2011 si rende necessario calcolare l'imposta ammessa in detrazione per entrambi gli anni di riferimento. La differenza risultante dal confronto operato tra le due misure di detrazione come sopra calcolate deve essere compresa in aumento o in diminuzione dell'eventuale importo indicato nel presente rigo.

**Contribuenti minimi di cui all'art. 27 del decreto legge n. 98 del 2011 legge n. 244 del 2007 - modalità di compilazione.** Nel presente rigo non deve essere compresa la rettifica della detrazione effettuata a seguito dell'ingresso nel regime. Tale importo, infatti, deve essere indicato esclusivamente nel rigo VA14, campo 2.

Nell'ipotesi di passaggio al regime ordinario, il rigo deve essere compilato nella dichiarazione relativa all'anno in cui lo stesso è avvenuto, indicando la rettifica della detrazione al netto della parte eventualmente già utilizzata in diminuzione delle rate ancora dovute per la rettifica d'ingresso al regime.

Al fine di determinare l'importo complessivo delle rettifiche da indicare nella dichiarazione è stato riportato in Appendice l'apposito prospetto D (vedi alla voce "Rettifiche della detrazione").

**Rigo VF57** il rigo deve essere sempre compilato da parte di tutti i contribuenti per l'indicazione dell'IVA ammessa in detrazione. Nel rigo, tenendo conto del totale delle rettifiche di cui al rigo VF56, deve essere indicato:

- l'importo di cui al rigo VF24 se nel rigo VF30 non è stata barrata alcuna casella;
- l'importo di cui al rigo VF24 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 1*, riservata ai contribuenti destinatari del regime disciplinato dall'articolo 74-ter. Per agevolare la compilazione della dichiarazione da parte dei predetti soggetti, è previsto in Appendice l'apposito pro-

- spetto A; (vedi alla voce "Agenzie di viaggio")
- l'importo di cui al rigo VF24 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 2*, riservata ai contribuenti che hanno applicato il regime speciale per i beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, disciplinato dal decreto legge n. 41 del 1995 e dagli esercenti agenzie di vendita all'asta che agiscono in nome proprio e per conto di privati sulla base di un contratto di commissione, tenuti ad applicare il regime speciale previsto dall'articolo 40-bis dello stesso decreto legge n. 41 del 1995. Al fine di agevolare la compilazione della dichiarazione da parte dei predetti soggetti, sono stati inseriti in Appendice gli appositi prospetti B e C (vedi alla voce "Beni usati");
  - l'importo di cui al rigo VF37 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 3* e compilata la sezione 3-A, operazioni esenti;
  - il cinquanta per cento dell'importo di cui al rigo VE26 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 4*, riservata alle imprese agricole esercenti anche l'attività agrituristica a norma della legge 20 febbraio 2006, n. 96 che utilizzano il particolare sistema di determinazione forfetaria dell'IVA dovuta previsto dall'articolo 5, della legge n. 413 del 1991. L'IVA ammessa in detrazione si determina forfetariamente applicando la percentuale del 50% all'imposta relativa alle operazioni imponibili (vedi Appendice alla voce "Agriturismo");
  - un terzo dell'importo di cui al rigo VE26 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 5* destinata alle associazioni sindacali e di categoria operanti in agricoltura, relativamente all'attività di assistenza fiscale resa nei confronti dei propri associati, per la quale è prevista dall'articolo 78, comma 8, della legge n. 413 del 1991, la detrazione forfetaria dell'imposta nella misura di un terzo dell'IVA relativa alle operazioni imponibili effettuate;
  - il cinquanta per cento dell'importo di cui al rigo VE26 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 6* dai soggetti che effettuano spettacoli viaggianti nonché da quelli che svolgono le altre attività di spettacolo indicate nella tabella C allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 che hanno realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a 25.822,84 euro, destinatari del particolare regime disciplinato dall'articolo 74-quater, quinto comma (vedi Appendice alla voce "Attività di intrattenimento e di spettacolo");
  - il cinquanta per cento dell'importo di cui al rigo VE26 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 7* dalle imprese agricole esercenti l'attività di fornitura di servizi, svolta mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, soggetta al regime di detrazione forfettizzata previsto dall'articolo 34-bis. L'IVA ammessa in detrazione da evidenziare nel presente rigo è determinata applicando la percentuale del cinquanta per cento all'imposta relativa alle operazioni imponibili (vedi Appendice alla voce "Attività agricole connesse");
  - l'importo di cui al rigo VF52 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 8*, riservata ai produttori agricoli che hanno applicato il regime speciale disciplinato dall'articolo 34.

La compilazione del **rigo VF53**, mediante la barratura della **casella 1** e del **rigo VF54** non rileva ai fini della determinazione dell'imposta ammessa in detrazione. Pertanto, in tali ipotesi, nel rigo VF57 deve essere indicato l'importo di cui al rigo VF24. Invece, se è stato compilato il **rigo VF53** mediante la barratura della **casella 2** nel rigo VF57 non va riportato alcun importo non essendoci imposta ammessa in detrazione. (Confronta istruzioni per la compilazione del rigo VF19).

In caso di compilazione del rigo **VF55**, ai fini della determinazione dell'imposta da indicare nel rigo VF57, occorre tenere conto del cinquanta per cento dell'importo di cui allo stesso rigo VF55.

#### 4.2.6 – QUADRO VI – DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA RELATIVA A PARTICOLARI TIPOLOGIE DI OPERAZIONI

Il presente quadro, è riservato all'indicazione di particolari tipologie di operazioni per le quali l'imposta, in base a specifiche disposizioni, è dovuta da parte del cessionario (acquisti intracomunitari e art. 17, commi 2, 5, 6 e 7) ovvero da parte di soggetti operanti in particolari settori di attività per le provvigioni da loro corrisposte (art. 74, primo comma, lett.e), art. 74-ter, comma 8).

Nel quadro devono essere indicati l'imponibile e l'imposta relativi alle predette operazioni, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26.

Si evidenzia che ai fini della detrazione le operazioni indicate nel presente quadro **devono essere comprese nel quadro VF**.

**Rigo VJ1** indicare gli acquisti di beni, inclusi quelli di oro industriale, argento puro, rottami e

altri materiali di recupero di cui all'art. 74, commi 7 e 8, provenienti dallo Stato Città del Vaticano e dalla Repubblica di San Marino (art. 71, 2° comma) per i quali il cessionario è tenuto al pagamento dell'imposta a norma dell'art. 17, secondo comma. L'ammontare degli acquisti di beni provenienti da San Marino deve essere indicato anche nel rigo VF25, campo 6.

**Rigo VJ2** indicare le operazioni di estrazione di beni dai depositi IVA di cui all'art. 50-bis del D.L. n. 331 del 1993, operate ai fini della loro utilizzazione o in esecuzione di atti di commercializzazione nel territorio dello Stato.

**Rigo VJ3** indicare gli acquisti di beni e servizi da soggetti residenti all'estero di cui all'art. 17, comma 2. Si evidenzia che nel rigo devono essere indicati sia gli acquisti per i quali l'assolvimento degli obblighi Iva è stato effettuato mediante l'emissione di autofattura sia gli acquisti per i quali è stato effettuato mediante l'integrazione del documento emesso dal soggetto non residente.

**Rigo VJ4** indicare i compensi corrisposti ai rivenditori di documenti di viaggio ai sensi del decreto 30 luglio 2009.

**Rigo VJ5** indicare le provvigioni corrisposte dalle agenzie di viaggio ai loro intermediari, ai sensi dell'art. 74-ter, comma 8.

**Rigo VJ6** indicare gli acquisti all'interno dello Stato di rottami e altri materiali di recupero di cui all'art. 74, commi 7 e 8, per i quali il cessionario è tenuto al pagamento dell'imposta. Nel rigo devono essere comprese anche le prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la trasformazione dei rottami non ferrosi.

**Rigo VJ7** indicare gli acquisti effettuati all'interno dello Stato di oro diverso dall'oro da investimento (c.d. oro industriale) e di argento puro per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario ai sensi dell'art. 17, comma 5.

**Rigo VJ8** indicare gli acquisti di oro da investimento per i quali essendo stata esercitata l'opzione per la tassazione da parte del cedente, l'imposta è dovuta dal cessionario ai sensi dell'art. 17, comma 5.

**Rigo VJ9** indicare gli acquisti intracomunitari di beni, compresi quelli di oro industriale, argento puro, rottami e altri materiali di recupero.

**Rigo VJ10** indicare le importazioni di rottami e altri materiali di recupero per le quali l'imposta non è versata in dogana ma assolta, ai sensi dell'art. 70, comma 6, mediante annotazione del documento doganale nel registro di cui agli artt. 23 o 24 nonché, ai fini della detrazione, nel registro di cui all'art. 25.

**Rigo VJ11** indicare le importazioni di oro diverso dall'oro da investimento (c.d. oro industriale) e di argento puro per le quali l'imposta non è versata in dogana ma assolta, ai sensi dell'art. 70, comma 5, mediante annotazione del documento doganale nel registro di cui agli artt. 23 o 24 nonché, ai fini della detrazione, nel registro di cui all'art. 25.

**Rigo VJ12** indicare gli acquisti di tartufi da raccoglitori dilettanti ed occasionali, non muniti di partita iva, per i quali ai sensi dell'art. 1, comma 109, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, il cessionario ha emesso autofattura. Si ricorda che per tali acquisti non è ammessa la detrazione dell'imposta e pertanto il relativo importo deve essere compreso nel rigo VF18 (vedi circolare n. 41 del 26 settembre 2005).

**Rigo VJ13** indicare gli acquisti di servizi resi da subappaltatori nel settore edile senza addebito d'imposta ai sensi dell'art. 17, comma 6, lettera a) (cfr. circolare n. 37 del 29 dicembre 2006).

**Rigo VJ14** indicare gli acquisti di fabbricati o porzioni di fabbricato strumentali di cui all'articolo 10, n. 8-ter, lettere b) e d), per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera a-bis).

**Rigo VJ15** indicare gli acquisti di telefoni cellulari per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera b).



**Rigo VJ16** indicare gli acquisti di microprocessori e unità centrali di elaborazione per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera c).  
 Si evidenzia che nei righi VJ15 e VJ16 devono essere indicate le operazioni di acquisto effettuate a partire dal 1° aprile 2011. A partire dalla predetta data, infatti, si è reso applicabile il meccanismo del reverse charge (per approfondimenti vedi circolare n. 59 del 2010).

**Rigo VJ17** indicare il totale dell'IVA sulle operazioni evidenziate nel presente quadro ottenuto sommando gli importi indicati nella colonna 2 dai rigi VJ1 a VJ16.

#### 4.2.7. – QUADRO VH – LIQUIDAZIONI PERIODICHE

##### SEZIONE 1 – Liquidazioni periodiche riepilogative per tutte le attività esercitate ovvero crediti e debiti trasferiti dalle società controllanti e controllate

**Righi da VH1 a VH12** devono essere compilati da tutti i contribuenti, per l'indicazione dei dati (IVA a credito ovvero IVA a debito) risultanti dalle liquidazioni periodiche eseguite, comprese le società che hanno aderito alla liquidazione dell'IVA di gruppo prevista dall'articolo 73 e dal D.M. 13 dicembre 1979, per l'indicazione dei crediti e/o dei debiti trasferiti al gruppo durante l'anno d'imposta. Per quanto riguarda la compilazione del **rigo VH12**, si precisa che deve essere indicato il risultato della relativa liquidazione comprendendo l'ammontare dell'acconto eventualmente versato.

L'importo da indicare nel campo "debiti" di ogni rigo del presente quadro corrisponde all'IVA dovuta per ciascun periodo (anche se non effettivamente versata), al netto degli speciali crediti d'imposta previsti da particolari disposizioni nonché dei crediti ricevuti dalle società di gestione del risparmio, utilizzati in conto versamenti periodici. Nell'ipotesi di liquidazioni trimestrali ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542 e successive modificazioni, (vedi istruzioni al rigo VO2), l'IVA così determinata deve essere maggiorata degli interessi dell'1%. Conseguentemente, il relativo importo coincide, se il versamento è stato regolarmente eseguito per ogni periodo, con l'ammontare dell'IVA indicato nella colonna "importi a debito versati" del relativo modello F24.

I contribuenti con liquidazioni mensili devono compilare i rigi da VH1 a VH12, corrispondenti ai 12 mesi dell'anno.

I contribuenti, invece, che hanno effettuato le liquidazioni trimestrali ai sensi dell'art. 7 del citato decreto n. 542 del 1999, devono indicare i dati relativi alle liquidazioni periodiche nei rigi VH3, VH6, VH9 **senza, pertanto, compilare il rigo VH12**, in quanto l'IVA dovuta (o a credito) per il quarto trimestre da tali soggetti deve essere computata ai fini del versamento in sede di dichiarazione annuale. L'eventuale conguaglio risultante in sede di dichiarazione annuale va indicato nel rigo VL32 se a debito oppure nel rigo VL33 se a credito.

**I contribuenti che effettuano le liquidazioni trimestrali ai sensi degli articoli 73, comma 1, lett. e) e 74, comma 4, relativamente ai quattro trimestri solari, indicano i dati delle proprie liquidazioni periodiche in coincidenza dei rigi VH3, VH6, VH9 e VH12 (con riferimento, quest'ultimo, all'ultimo trimestre solare).**

Si ricorda che i contribuenti che svolgono più attività con contabilità separate ai sensi dell'art. 30, per obbligo di legge o per opzione, possono, in coincidenza dell'ultimo mese di ciascun trimestre, compensare le risultanze della liquidazione mensile con quella del trimestre nei termini della liquidazione mensile. In ogni caso, nei rigi VH3, VH6, VH9 e VH12 deve essere indicato un unico importo corrispondente alla somma algebrica dei crediti e dei debiti emergenti dalle liquidazioni dei singoli periodi (vedi Appendice alla voce "Contabilità separate").

In caso di regolarizzazione di un omesso versamento d'imposta relativo ad una precedente liquidazione periodica, il contribuente non deve tener conto nel rigo del quadro VH corrispondente al periodo in cui viene effettuata la regolarizzazione, degli importi versati a tale titolo. Ciò in quanto, in corrispondenza di ogni periodo (mese o trimestre) deve essere indicato, come sopra già chiarito, l'importo da versare di competenza di quel periodo, ancorché il versamento non sia stato poi effettuato nei termini prescritti. In presenza di versamenti effettuati a seguito di **ravvedimento** di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, occorre barrare la relativa casella nel rigo corrispondente al periodo di liquidazione per il quale il contribuente si è avvalso del predetto istituto. Si evidenzia, inoltre, che gli interessi da ravvedimento non devono essere compresi negli importi indicati nel presente quadro.

**ATTENZIONE: qualora l'importo dovuto non superi il limite di 25,82 euro, comprensivo degli interessi dovuti dai contribuenti trimestrali, il versamento non deve essere effettuato**

***né il detto importo deve essere indicato nel campo debiti del rigo corrispondente al periodo di liquidazione. Conseguentemente il debito d'imposta deve essere riportato nella liquidazione periodica immediatamente successiva.***

**Rigo VH13** indicare l'ammontare dell'acconto dovuto, anche se non effettivamente versato. Il rigo deve essere compilato dai contribuenti obbligati al versamento dell'acconto ai sensi dell'art. 6 della legge 29 dicembre 1990, n. 405, e successive modificazioni (vedi Appendice alla voce "Acconto").

La **casella metodo** deve essere compilata indicando il codice relativo al metodo utilizzato per la determinazione dell'acconto:

- "1" storico;
- "2" previsionale;
- "3" analitico - effettivo;
- "4" soggetti operanti nei settori delle telecomunicazioni, somministrazione di acqua, energia elettrica, raccolta e smaltimento rifiuti, eccetera.

**ATTENZIONE: qualora l'ammontare dell'acconto risulti inferiore a euro 103,29, il versamento non deve essere effettuato e pertanto nel rigo non va indicato alcun importo.**

Il rigo non deve essere compilato dalle società partecipanti alla liquidazione dell'IVA di gruppo per l'indicazione degli importi trasferiti in sede di acconto in quanto, soltanto l'importo dell'acconto dovuto per il gruppo deve essere indicato dalla società controllante nel prospetto IVA 26/PR, nel rigo VV13.

#### **Compilazione del quadro VH da parte dei subfornitori (art. 74, comma 5)**

I soggetti che si sono avvalsi della facoltà di versare trimestralmente l'IVA relativa alle operazioni derivanti da contratti di subfornitura, utilizzando gli appositi codici tributo, devono barrare la casella del **rigo VH14**, se evidenzia che l'imposta relativa a tali operazioni deve essere compresa nel rigo corrispondente al periodo di liquidazione in cui sono state effettuate, ancorché il versamento sia stato effettuato con cadenza trimestrale (senza corresponsione di interessi) anziché mensile (cfr. circolare n. 45/E del 18 febbraio 1999).

#### **Compilazione del quadro VH da parte dei contribuenti che hanno utilizzato crediti speciali d'imposta o crediti IVA ceduti da società di gestione del risparmio**

Il contribuente che in sede di liquidazione periodica o in sede di acconto, utilizza speciali crediti d'imposta nonché crediti ricevuti da società di gestione del risparmio, deve indicare, nel campo "debiti" dei righi compresi tra VH1 e VH13, le risultanze delle liquidazioni e l'importo dell'acconto al netto dei crediti utilizzati. La somma di detti crediti così utilizzati deve essere compresa nel rigo VL28, campo 1, avendo cura di evidenziare nel campo 2 la parte relativa ai crediti ricevuti da società di gestione del risparmio. I crediti speciali d'imposta nonché quelli ricevuti da società di gestione del risparmio, utilizzati in sede di dichiarazione annuale, devono invece essere rispettivamente riportati nei righi VL34 e VL35.

Se il contribuente utilizza i predetti crediti d'imposta in compensazione, tramite modello di pagamento F24, nel quadro VH devono essere indicate le risultanze delle liquidazioni periodiche e l'importo dell'acconto senza tener conto della compensazione effettuata.

#### **Avvertenze per i soggetti colpiti da eventi eccezionali**

Vedi Appendice alla voce "Soggetti colpiti da eventi eccezionali".

#### **Compilazione del quadro VH da parte dei contribuenti con contabilità separata (art. 36)**

Vedi Appendice alla voce "Contabilità separate".

#### **Compilazione del quadro VH da parte delle società controllanti e controllate (art. 73)**

Per le modalità di compilazione del quadro VH da parte delle società aderenti alla liquidazione di gruppo di cui all'art. 73, in particolari ipotesi di cessazione del controllo nel corso dell'anno d'imposta o di fusioni ecc., si rinvia ai chiarimenti forniti sub paragrafo 3.4.3.

#### **Compilazione del quadro VH nelle ipotesi di operazioni straordinarie o trasformazioni sostanziali soggettive**

Secondo le istruzioni fornite nel paragrafo 3.3 il soggetto risultante dalla trasformazione deve compilare un modulo per se stesso e un modulo per il soggetto dante causa. Nel quadro **VH del soggetto avente causa** devono essere indicati i dati relativi alle liquidazioni dallo stesso effettuate nell'intero anno d'imposta comprendendo anche le eventuali operazioni effettuate dal soggetto dante causa nella frazione di mese o trimestre nel corso del quale è avvenuta l'ope-

razione. Nel quadro **VH del soggetto dante causa** devono essere indicati i dati relativi alle liquidazioni effettuate fino all'ultimo mese o trimestre conclusosi anteriormente alla data dell'operazione.

Inoltre in questo stesso quadro deve essere compilato il rigo VH13 nell'ipotesi in cui la trasformazione si sia verificata in data successiva al versamento dell'acconto.

Nelle ipotesi di trasformazioni che non abbiano comportato l'estinzione del soggetto dante causa (esempio conferimento di ramo aziendale) quest'ultimo è tenuto a presentare la dichiarazione annuale compilando il quadro VH con esclusivo riferimento alle liquidazioni periodiche relative alle attività non trasferite.

### Compilazione del quadro VH da parte dei contribuenti con contabilità presso terzi

Per le modalità di compilazione del quadro VH vedi Appendice alla voce "Contribuenti con contabilità presso terzi".

## SEZIONE 2 – Versamenti immatricolazione auto UE

La sezione è prevista per l'indicazione dei versamenti effettuati, nel corso dell'anno d'imposta, utilizzando il modello F24 IVA immatricolazione auto UE, approvato con provvedimento del 25 ottobre 2007 ovvero con il modello F24 versamenti con elementi identificativi approvato con provvedimento del 10 agosto 2009. I citati provvedimenti sono stati emanati al fine di dare attuazione alle disposizioni contenute nell'articolo 1, comma 9, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, che introducono specifiche modalità di versamento dell'imposta relativa alla prima cessione interna di autoveicoli nuovi ed usati in precedenza oggetto di acquisto intracomunitario.

Nei **rigli da VH20 a VH31** corrispondenti ai 12 mesi dell'anno, quindi, deve essere indicata l'imposta versata nel corso dell'anno oggetto della dichiarazione utilizzando gli appositi codici tributo istituiti con la risoluzione n. 337 del 2007. I contribuenti che hanno effettuato le liquidazioni trimestrali ai sensi dell'art. 7 del d.P.R. n. 542 del 1999, devono indicare i dati relativi ai versamenti con F24 auto nei rigli VH22, VH23, VH28 e VH31. Tali versamenti devono essere compresi nel rigo VL29, campo 1. Si evidenzia che gli importi indicati nei predetti rigli devono essere comprensivi dei versamenti effettuati in relazione ad autoveicoli immatricolati nell'anno 2011 ma oggetto di cessione in anni successivi (ad esempio, immatricolazioni per il raggiungimento di obiettivi aziendali, vedi circolare n. 52 del 2008). I versamenti dell'imposta relativa alle predette operazioni devono essere indicati nel rigo VL24.

### Compilazione della Sezione 1

In presenza di versamenti effettuati secondo le modalità sopra descritte, la sezione 1 del presente quadro deve essere compilata indicando, nei rigli corrispondenti a ciascun periodo di liquidazione, le risultanze delle liquidazioni periodiche determinate tenendo conto dell'imposta versata separatamente mediante il modello F24 immatricolazione auto UE. Al riguardo si evidenzia che, come precisato dalla circolare n. 64 del 2007 e ribadito dalla circolare n. 52 del 2008 con riferimento ai versamenti d'imposta anticipati, l'imposta versata utilizzando il predetto modello deve confluire nella liquidazione periodica relativa al periodo in cui è avvenuta la vendita dell'autoveicolo. Pertanto, nei campi "debiti" dovranno essere indicati esclusivamente gli importi versati utilizzando gli ordinari codici tributo previsti per l'effettuazione dei versamenti periodici IVA e nei campi "crediti" dovranno essere indicati gli importi rideterminati per effetto dei versamenti eseguiti mediante l'apposito modello F24 immatricolazione auto UE.

Si evidenzia che le modalità di compilazione del quadro VH sopra illustrate devono essere adottate anche dalle società controllanti e controllate che effettuano versamenti utilizzando il modello F24 immatricolazione auto UE.

## 4.2.8 – QUADRO VK - SOCIETÀ CONTROLLANTI E CONTROLLATE

Il quadro VK è riservato esclusivamente agli enti o società controllanti e alle controllate di cui all'art. 73 che hanno partecipato nell'anno d'imposta alla liquidazione dell'IVA di gruppo e si presenta suddiviso in tre sezioni.

### SEZIONE 1 – Dati generali

Nel **rigo VK1** sia la società controllante che ciascuna società controllata devono indicare:

- **campo 1**, la partita IVA della controllante;
- **campo 2**, l'ultimo mese di controllo (esempio 01 per il mese di gennaio, 12 per il mese di

dicembre).

Si rammenta che, a norma dell'art. 3, ultimo comma, del D.M. 13 dicembre 1979, la sopravvenuta mancanza dei requisiti per avvalersi della procedura di liquidazione di gruppo ha effetto a partire dalla liquidazione periodica relativa al mese o al trimestre nel corso del quale si è verificata (ad esempio, la società nei cui confronti venga meno il controllo nel corso del mese di giugno, deve indicare, se effettua liquidazioni mensili, il numero 05, in quanto il controllo si considera esercitato fino al mese di maggio; se invece effettua liquidazioni trimestrali, deve indicare il numero 03, in quanto il controllo si considera cessato con il primo trimestre).

Nel particolare caso di **incorporazione in corso d'anno della società controllante** da parte di società esterna al gruppo IVA, qualora la procedura dell'IVA di gruppo si interrompa a seguito dell'incorporazione della stessa, sia nella dichiarazione della società controllante incorporata (presentata dalla incorporante) che in quelle delle società controllate, deve essere indicato il numero corrispondente al mese cui si riferisce l'ultima liquidazione periodica di gruppo mensile o trimestrale (es. data incorporazione controllante 15 maggio – ultimo mese di controllo da indicare: 04 se mensile, 03 se trimestrale); invece qualora la procedura prosegua per l'intero anno d'imposta con contabilità separata rispetto a quella dell'incorporante, deve essere indicato il numero 13 nella dichiarazione della società controllante incorporata (presentata dall'incorporante) e il numero 12 in quelle delle società controllate (cfr. risoluzione ministeriale 363998 del 26 dicembre 1986);

• **campo 3**, la denominazione della società controllante.

Nel **rigo VK2**, indicare il codice corrispondente alle seguenti situazioni soggettive:

- "1" società che già al 31 dicembre 2010 partecipava ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo;
- "2" società che già al 31 dicembre 2010 aderiva ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo e che nel corso dell'anno 2011 ha effettuato, in qualità di avente causa, operazioni straordinarie con soggetti esterni al gruppo (esempio incorporazione da parte di società controllata di una società esterna al gruppo IVA);
- "3" società che al 31 dicembre 2010 non partecipava ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo;
- "4" società che al 31 dicembre 2010 non partecipava alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo e che nel corso dell'anno 2011 ha effettuato, in qualità di avente causa, operazioni straordinarie con soggetti esterni al gruppo;
- "5" società che al 31 dicembre 2010 aderiva ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in qualità di **controllante** e che nel corso del 2011 ha aderito ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in qualità di **controllata**.

## SEZIONE 2 – Determinazione dell'eccedenza d'imposta

Tale sezione è finalizzata alla determinazione dell'eccedenza d'imposta, ai sensi di quanto previsto dall'art. 6, comma 3, del D.M. 13 dicembre 1979, e deve essere sempre compilata, sia che in sede di dichiarazione annuale venga a determinarsi un'eccedenza di credito che un'eccedenza di debito.

**Rigo VK20** totale dei crediti trasferiti, costituito dalla somma dei crediti indicati nel quadro VH limitatamente al periodo di controllo, aumentata dell'eventuale importo di cui al rigo VX2 trasferito a conguaglio in sede di dichiarazione annuale, nel caso in cui il controllo sia durato tutto l'anno.

**Rigo VK21** totale dei debiti trasferiti, costituito dalla somma dei debiti indicati nel quadro VH, sezione 1, limitatamente al periodo di controllo, aumentata dell'eventuale importo di cui al rigo VX1, nel caso di controllo per tutto l'anno.

**Righi VK22 e VK23** se l'importo del rigo VK20 è maggiore di quello del rigo VK21 la differenza tra VK20 e VK21 deve essere riportata nel rigo VK23; se, invece, VK21 è maggiore di VK20, la differenza tra VK21 e VK20 va riportata nel rigo VK22.

**Rigo VK24** eccedenza di credito compensata. In tale rigo va riportato l'ammontare di VK23 che ha trovato effettiva compensazione, in tutto o in parte, con eccedenze di debito di altre società del gruppo. **Tale importo dovrà essere desunto dalla attestazione che l'ente o società controllante è tenuta a rilasciare, alla fine dell'anno, ad ogni società del gruppo e deve corrispondere a quello indicato dalla controllante medesima, per ciascuna società, nel campo 7 del quadro VS. Per l'importo delle eccedenze di credito compensate deve essere**

prestata la garanzia prevista dall'art. 6, comma 3, D.M. 13 dicembre 1979.

**Rigo VK25** eccedenza di credito chiesta a rimborso dalla controllante, il rigo va compilato soltanto nell'ipotesi in cui risulti, in sede di dichiarazione annuale, un'eccedenza di credito non compensata (cioè, se l'importo del rigo VK23 è superiore all'importo del rigo VK24), trasferita al gruppo e chiesta a rimborso dalla controllante.

In tal caso, la società controllata deve possedere ai fini del rimborso i requisiti di cui all'art. 30, comma 3, che dovranno essere indicati dalla controllante mediante la compilazione della casella "Causale" (campo 8 del quadro VS) del prospetto riepilogativo IVA 26 PR.

**Rigo VK26** indicare l'importo complessivo degli speciali crediti d'imposta eventualmente utilizzati per tutto l'anno 2011, compreso quello utilizzato in sede di conguaglio annuale, dalla società se appartenente a determinate categorie di contribuenti.

**Rigo VK27** in tale rigo occorre indicare l'importo complessivo degli interessi trasferiti al gruppo da parte delle società che hanno eseguito liquidazioni periodiche trimestralmente ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. n. 542 del 1999.

Le predette società con liquidazioni trimestrali ai sensi del succitato art. 7 devono indicare l'importo complessivo degli interessi trasferiti, sia trimestralmente che in sede di dichiarazione annuale.

### SEZIONE 3 – Cessazione del controllo in corso d'anno. Dati relativi al periodo di controllo

Tale sezione deve essere compilata esclusivamente nel caso in cui la società sia uscita dal gruppo nel corso dell'anno d'imposta.

Pertanto nei **rigi da VK30 a VK35** devono indicarsi i dati relativi al solo periodo di controllo, per la descrizione dei quali si rimanda ai corrispondenti rigi VL1, VL2, VL23, VL28, campo 1, VL29, campo 1 e VL31.

**Rigo VK36** nel caso in cui la società controllata sia uscita dal gruppo dopo il versamento dell'acconto, nel rigo deve essere indicata la parte dello stesso che la controllante ha riaccredita- to alla controllata.

**Sottoscrizione dell'ente o società controllante**  
*In caso di cessazione del controllo nel corso dell'anno, in luogo della sottoscrizione in calce al frontespizio del modello, l'ente o società controllante dovrà apporre la sottoscrizione in calce al quadro VK, al fine di attestare unicamente i dati relativi al periodo di controllo.*

### 4.2.9 – QUADRO VL – LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE

Il quadro VL è composto di tre sezioni. Nel caso di compilazione di più moduli per effetto di **contabilità separate** (art. 36), le sezioni 2 e 3 del presente quadro devono essere compilate, indicandovi i dati riepilogativi di tutte le attività dichiarate (vedi il paragrafo 3.2), soltanto sul primo modulo compilato e individuato come Mod. 01. Nell'ipotesi di **dichiarazione presentata da soggetto risultante da una trasformazione**, devono essere compilate una sola volta per ciascun soggetto partecipante all'operazione, le sezioni 2 e 3 del presente quadro e qualora siano state tenute contabilità separate, le stesse sezioni 2 e 3 devono essere compilate solo sul primo dei moduli riferiti a ciascun contribuente.

### SEZIONE 1 - Determinazione dell'IVA dovuta o a credito per il periodo d'imposta

**Rigo VL1** somma dei rigi VE26 e VL17.

**Rigo VL2** indicare l'importo di cui al rigo VF57.

**Rigo VL3** imposta dovuta, determinata dalla differenza tra il rigo VL1 e il rigo VL2.

**Rigo VL4** imposta a credito, determinata dalla differenza tra il rigo VL2 e il rigo VL1.

### SEZIONE 2 - Credito anno precedente

La presente sezione deve essere compilata dai soggetti che nella dichiarazione per l'anno d'im-

posta 2010 hanno evidenziato un credito annuale non richiesto a rimborso.

Sono tenuti a compilare la sezione anche i soggetti che in applicazione di quanto disposto dall'ultimo comma dell'articolo 73, come modificato dalla legge n. 244 del 2007, non possono far confluire nel gruppo IVA l'eccedenza di credito emergente dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello di adesione alla procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo. Tale credito, come precisato con la risoluzione n. 4/DPF del 14 febbraio 2008, può essere:

- oggetto di richiesta di rimborso in anni successivi;
- computato in detrazione in anni successivi, venuta meno la partecipazione alla liquidazione di gruppo;
- utilizzato in compensazione orizzontale, ai sensi dell'articolo 17 del D.lgs. n. 241 del 1997, nei limiti previsti dalla normativa in materia.

**Rigo VL8** indicare il credito risultante dalla dichiarazione relativa all'anno 2010 che non è stato chiesto a rimborso ma riportato in detrazione o in compensazione, risultante dal rigo VX5 ovvero dal corrispondente rigo del quadro RX per i soggetti che hanno presentato il modello unificato.

Nel rigo, inoltre, deve essere indicato l'importo evidenziato nel rigo VL10 della dichiarazione relativa all'anno 2010 e non richiesto a rimborso, mediante la presentazione del modello VR/2010.

Per la compilazione del presente rigo da parte dei soggetti che nel corso dell'anno d'imposta hanno partecipato ad operazioni straordinarie o trasformazioni sostanziali soggettive che non hanno determinato l'estinzione del soggetto dante causa (scissione parziale, conferimento, cessione o donazione di ramo d'azienda), occorre tenere presente che:

- l'avente causa (società beneficiaria, conferitario, cessionario o donatario) deve compilare il presente rigo, nel modulo relativo alle operazioni effettuate dal soggetto dante causa, indicando il credito IVA emergente dalla dichiarazione relativa all'anno 2010 e da quest'ultimo cedutogli, in tutto o in parte, a seguito dell'operazione;
- il dante causa (società scissa, conferente, cedente o donante) deve compilare il presente rigo indicando il credito IVA emergente dalla dichiarazione relativa all'anno 2010 che eventualmente residua dopo la cessione effettuata nei confronti dell'avente causa in occasione dell'operazione.

Se tale credito è stato variato dall'Agenzia delle entrate a seguito della liquidazione dell'imposta ai sensi dell'art. 54-bis, nel rigo occorre indicare:

- il credito riconosciuto con la comunicazione dell'Agenzia delle entrate, se maggiore dell'importo dichiarato;
- se il credito riconosciuto (es. 800) è minore dell'importo dichiarato (es. 1000), occorre indicare tale minore credito (800). Qualora a seguito della comunicazione, il contribuente abbia invece versato con il Mod. F24 la differenza tra il credito dichiarato e il credito riconosciuto (200, nell'esempio riportato), deve essere indicato l'intero credito dichiarato (1000).

Per la compilazione del presente rigo da parte di società che in precedenza hanno aderito alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in qualità di controllanti si rinvia alle istruzioni fornite nel paragrafo 3.4.4.

**Rigo VL9** indicare il credito IVA riportato in detrazione o in compensazione nella dichiarazione precedente (dichiarazione IVA/2011 e relativa all'anno 2010) ed utilizzato in compensazione con il modello F24, anteriormente alla presentazione della dichiarazione relativa all'anno 2011.

Nello stesso rigo deve essere compreso anche l'eventuale maggior credito riconosciuto con comunicazione dell'Agenzia delle entrate inviata ai sensi dell'art. 54-bis ed ugualmente utilizzato per compensare altre somme dovute prima della presentazione della presente dichiarazione.

**Rigo VL10** deve essere compilato solo dai soggetti che nel corso del 2011 hanno partecipato ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo e che, in applicazione di quanto disposto dall'ultimo comma dell'articolo 73, come modificato dalla legge n. 244 del 2007, non possono far confluire nel gruppo IVA l'eccedenza di credito derivante dal periodo d'imposta precedente all'anno di adesione alla procedura di gruppo.

Il presente importo è dato dalla differenza tra quelli indicati nei rigi VL8 e VL9.

Per l'utilizzo della presente eccedenza in compensazione nel modello F24, occorre assumere come anno di riferimento l'anno d'imposta relativo alla dichiarazione in cui la stessa è riportata.

Si evidenzia che l'importo indicato nel presente rigo può essere oggetto di richiesta di rimborso, ai sensi dell'articolo 30, quarto comma (minore eccedenza detraibile del triennio, confron-

ta risoluzione n. 4/DPF del 2008 e istruzioni per la compilazione del quadro VR). Vedi istruzioni per la compilazione del quadro VR, rigo VR5.

### SEZIONE 3 – Determinazione dell'IVA a debito o a credito

**Rigo VL20** indicare l'ammontare dei rimborsi infrannuali richiesti. L'importo dei rimborsi infrannuali richiesti a norma dell'art. 38-bis, comma 2, deve essere indicato anche se i rimborsi, regolarmente richiesti, non siano stati (in tutto o in parte) ancora liquidati.

**Rigo VL21** indicare l'ammontare dei crediti trasferiti da parte di ciascuna società che effettua liquidazioni di gruppo ai sensi dell'art. 73.

**Rigo VL22** indicare l'importo delle eccedenze detraibili relative ai primi tre trimestri dell'anno 2011, utilizzate in compensazione con il modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione annuale (art. 17, decreto legislativo n. 241 del 1997). Si ricorda che ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542, tali crediti possono, in alternativa alla richiesta di rimborso infrannuale, essere compensati con altri tributi, contributi e premi dovuti soltanto dai soggetti legittimati a richiedere i rimborsi infrannuali a norma dell'art. 38-bis, secondo comma.

**Rigo VL23** indicare l'importo complessivo degli interessi dovuti dai contribuenti trimestrali in relazione alle prime tre liquidazioni periodiche, anche se non coincidono esattamente con l'importo degli interessi effettivamente versati. Naturalmente nel rigo devono anche essere compresi gli interessi (dovuti ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542), per i versamenti trimestrali effettuati in ritardo a seguito di successive regolarizzazioni. Si precisa che l'ammontare degli interessi dovuti relativi all'imposta da versare in sede di dichiarazione annuale non deve essere compreso in tale rigo, ma deve essere indicato nel **rigo VL36**.

**Rigo VL24** indicare l'ammontare dei versamenti effettuati nel 2011 utilizzando il modello F24 auto ma relativi ad immatricolazioni di autovetture destinate ad essere cedute in anni successivi (ad esempio, immatricolazioni per il raggiungimento di obiettivi aziendali, vedi circolare n. 52 del 2008). Tali versamenti devono essere compresi nel rigo VL29, campo 1.

**Rigo VL25** deve essere indicato, da parte di ciascuna società del gruppo risultata non operativa per l'anno 2010 ai sensi dell'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, l'ammontare complessivo delle eccedenze di credito trasferite nel corso dello stesso anno e oggetto di restituzione da parte della controllante (confronta risoluzione n. 180 del 29 aprile 2008). Si evidenzia che il rigo non deve essere compilato dalle società non operative che nella dichiarazione IVA/2011 hanno indicato il codice 4 nel rigo VA15 (società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti e che non ha effettuato nel triennio operazioni rilevanti ai fini dell'Iva non inferiori all'importo che risulta dall'applicazione delle percentuali di cui all'articolo 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994). Nella predetta ipotesi, infatti, come precisato con la circolare n. 25 del 4 maggio 2007, trova applicazione la disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 4, dell'articolo 30, della legge n. 724 del 1994, che prevede la perdita definitiva del credito Iva annuale.

**Rigo VL26** eccedenza di credito dell'anno precedente. Il presente importo è dato dalla differenza tra quelli indicati ai rigi VL8 e VL9. La compilazione del presente rigo non è ammessa per i soggetti che hanno compilato il rigo VL10.

**Rigo VL27** indicare il credito chiesto a rimborso in anni precedenti per il quale l'Ufficio competente abbia formalmente negato il diritto al rimborso ma abbia autorizzato il contribuente ad utilizzare il credito stesso per l'anno 2011 in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale (vedasi anche il D.P.R. 10 novembre 1997, n. 443 e circolare n. 134/E del 28 maggio 1998).

**Rigo VL28, campo 1**, indicare:

- l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta utilizzati per il 2011 a scomputo dei versamenti periodici e dell'acconto. Per effetto di quanto disposto dall'art. 1, commi da 53 a 57, della legge n. 244 del 2007, a decorrere dall'anno 2008, i crediti d'imposta indicati nel quadro RU possono essere utilizzati, anche in deroga alle disposizioni previste dalle singole norme istitutive, in misura non superiore a euro 250.000 annui. Per informazioni dettagliate in ordine all'importo effettivamente utilizzabile nonché ai crediti non assoggettati al limite, si rinvia alle istruzioni del quadro RU dei modelli UNICO 2012.

- i crediti utilizzati nell'anno 2011 dall'ente o società dichiarante, ceduti dalle società di gestione del risparmio ai sensi dell'art. 8 del D.L. n. 351 del 2001, già compresi nella sezione 2 del quadro VD. L'importo relativo a tali crediti deve essere riportato anche nel **campo 2**.

**Rigo VL29, campo 1**, indicare il totale dei versamenti periodici, compresi l'acconto IVA (vedi in Appendice) e gli interessi trimestrali, nonché l'imposta versata a seguito di ravvedimento di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997, relativi al 2011. Si precisa che l'ammontare complessivo dei versamenti periodici risulta dalla somma dei dati IVA riportati nella colonna "Importi a debito versati" della "Sezione erario" dei modelli di pagamento F24, anche se non effettivamente versati a seguito di compensazione con crediti relativi ad altri tributi (o anche ad IVA), contributi e premi, per i quali siano stati utilizzati i codici tributo:

- da 6001 a 6012 per i versamenti mensili;
- da 6031 a 6033 per i versamenti trimestrali e il 6034 per il versamento del quarto trimestre effettuato dai contribuenti di cui all'art. 73, comma 1, lett. e) e 74, comma 4;
- 6013 e 6035 per l'acconto;
- da 6720 a 6727 per i versamenti effettuati per subforniture.

Nel rigo deve essere indicato l'ammontare complessivo dei versamenti relativi all'imposta dovuta per la prima cessione interna di autoveicoli in precedenza oggetto di acquisto intracomunitario effettuati utilizzando gli appositi codici tributo istituiti con la risoluzione n. 337 del 21 novembre 2007. In particolare devono essere indicati:

- i versamenti effettuati nel corso dell'anno oggetto della dichiarazione e relativi a cessioni avvenute nello stesso anno;
- i versamenti effettuati nel corso dell'anno oggetto della dichiarazione ma relativi ad immatricolazioni di autoveicoli destinate ad una futura cessione (ad esempio, immatricolazioni per il raggiungimento di obiettivi aziendali, vedi circolare n. 52 del 2008). L'importo relativo a tali versamenti deve essere indicato anche nel rigo VL24;
- i versamenti effettuati in anni precedenti ma relativi a cessioni avvenute nell'anno oggetto della dichiarazione. L'ammontare di tali ultimi versamenti deve essere evidenziato nel **campo 2**.

Nel caso particolare di società controllata partecipante alla liquidazione IVA di gruppo uscita dal gruppo dopo il termine finale stabilito per il versamento dell'acconto IVA, la stessa deve comprendere nel presente rigo l'importo dell'acconto versato per suo conto dall'ente o società controllante già indicato nel rigo VL36.

**Rigo VL30** indicare l'ammontare dei debiti trasferiti in sede di liquidazioni periodiche da parte di ciascuna società che effettua la liquidazione di gruppo ai sensi dell'art. 73.

**Rigo VL31** indicare:

- il totale dei versamenti integrativi d'imposta, relativi all'anno 2011, effettuati a seguito di verbali o per altri motivi relativi ad operazioni già annotate nei registri, con esclusione delle somme pagate per interessi e sanzioni. Non devono essere riportati i versamenti integrativi di imposta effettuati nell'anno 2011, ma relativi ad anni precedenti;
- la maggiore detrazione dell'IVA (eventualmente spettante in via residuale) per l'acquisizione di beni ammortizzabili. Nel rigo deve essere indicato l'ammontare della maggiore detrazione d'imposta spettante - in applicazione della legge 1° marzo 1986, n. 64, o del D.L. 31 luglio 1987, n. 318 - sui canoni residui di leasing relativi a fatture registrate nel corso del 2011 per l'acquisizione di beni ammortizzabili. Si fa presente che la maggiore detrazione, essendo già da alcuni anni scaduti i rispettivi termini previsti dalle citate leggi, continua ad applicarsi soltanto per i beni ammortizzabili acquisiti con contratti di locazione finanziaria sempreché i relativi contratti, gli ordinativi e la consegna dei beni siano stati posti in essere prima della scadenza dei termini di legge. Inoltre, si precisa che l'imponibile complessivo di tali acquisti deve essere computato nel campo 1 del rigo **VF26**.

**Rigo VL32** totale IVA a debito, da indicare nel caso in cui la somma degli importi della colonna 1 dei debiti (rigo VL3 e da rigo VL20 a VL24) risulti superiore alla somma degli importi della colonna 2 dei crediti (rigo VL4 e da rigo VL25 a VL31). Il relativo dato si ricava per differenza dei predetti importi.

**Rigo VL33** totale IVA a credito, da indicare nel caso in cui la somma degli importi della colonna 2 dei crediti (rigo VL4 e da rigo VL25 a VL31) risulti superiore alla somma degli importi della colonna 1 dei debiti (rigo VL3 e da rigo VL20 a VL24). Il relativo dato si ricava per differenza dei predetti importi.



**Rigo VL34** indicare l'ammontare dei crediti d'imposta utilizzati da particolari categorie di contribuenti a scomputo dell'IVA a debito (VL32) in sede di dichiarazione annuale. Si ricorda che tali crediti d'imposta possono essere utilizzati esclusivamente ai fini del pagamento delle imposte dovute e quindi, anche in sede di dichiarazione annuale, non possono mai tramutarsi in eccedenze detraibili d'imposta (da computarsi in detrazione nell'anno successivo o da chiedere a rimborso). Per effetto di quanto disposto dall'art. 1, commi da 53 a 57, della legge n. 244 del 2007, a decorrere dall'anno 2008, i crediti d'imposta indicati nel quadro RU possono essere utilizzati, anche in deroga alle disposizioni previste dalle singole norme istitutive, in misura non superiore a euro 250.000 annui. Per informazioni dettagliate in ordine all'importo effettivamente utilizzabile nonché ai crediti non assoggettati al limite, si rinvia alle istruzioni del quadro RU dei modelli UNICO 2012.

**Rigo VL35** indicare la parte di credito ricevuta a seguito della cessione effettuata dalle società di gestione del risparmio ai sensi dell'art. 8 del D.L. n. 351 del 2001 ed utilizzata in diminuzione del debito IVA risultante dalla presente dichiarazione. Detto importo, già compreso nel rigo VD54, non deve essere in ogni caso superiore all'importo risultante dalla seguente formula (VL32 - VL34).

**Rigo VL36** indicare l'ammontare degli interessi dovuti dai contribuenti trimestrali, relativamente all'IVA da versare (VL32-VL34-VL35) come conguaglio annuale.

**Rigo VL37** indicare la parte del credito IVA, emergente dalla presente dichiarazione, ceduta ai sensi dell'art. 8 del D.L. n. 351 del 2001. Detto importo corrisponde a quello indicato nel rigo VD1.

**Rigo VL38** indicare il totale dell'IVA dovuta che si ricava sottraendo al dato indicato al rigo VL32 i crediti eventualmente utilizzati (VL34 + VL35) e sommando gli interessi trimestrali dovuti (VL36). Tale importo deve essere indicato al rigo VX1 ovvero al corrispondente rigo del quadro RX per i soggetti che presentano il modello UNICO, nel caso in cui lo stesso sia superiore a 10,33 (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

**Rigo VL39** indicare il totale dell'IVA a credito risultante dal rigo VL33. Le società di gestione del risparmio che abbiano ceduto ai sensi dell'art. 8 del D.L. n. 351 del 2001 tutto o parte del credito IVA evidenziato al rigo VL33 devono indicare nel presente rigo il risultato ottenuto dalla differenza tra gli importi di rigo VL33 e rigo VL37. Tale importo deve essere indicato nel rigo VX2 ovvero al corrispondente rigo del quadro RX per i soggetti che presentano il modello UNICO. In caso di compilazione del rigo VL40 l'importo da indicare nel rigo VX2 è costituito dalla somma degli importi di cui ai righe VL39 e VL40.

**Rigo VL40** indicare, nei casi di utilizzo in compensazione del credito IVA relativo all'anno d'imposta oggetto della dichiarazione in misura superiore a quella spettante, l'importo del versamento effettuato con codice tributo 6099, ad esclusione degli interessi corrisposti, al fine di riversare il maggior credito impropriamente utilizzato, secondo la procedura descritta nella circolare n. 48/E del 7 giugno 2002.

#### 4.2.10 – QUADRO VR – RICHIESTA DI RIMBORSO DEL CREDITO ANNUALE

Il quadro deve essere utilizzato solo dai contribuenti IVA che intendano richiedere il rimborso del credito d'imposta emergente dalla dichiarazione annuale relativa al periodo d'imposta 2011.

Nel **rigo VR1, campo 1**, va indicato l'importo di cui si chiede il rimborso, che deve coincidere con l'importo risultante dal rigo VX4 ovvero, in caso di dichiarazione unificata, con gli importi risultanti dai corrispondenti righe del quadro RX del modello UNICO/2012, ad esclusione dell'ipotesi di compilazione del quadro da parte degli enti o società controllanti di un gruppo Iva (vedi istruzioni al rigo VR5).

Nel **rigo VR1, campo 2** deve essere indicata la quota parte del rimborso per la quale il contribuente intende utilizzare la procedura semplificata di rimborso tramite l'agente della riscossione. Si evidenzia che il campo non deve essere compilato nelle ipotesi di rimborsi richiesti per contribuenti sottoposti a **procedure concorsuali** nonché da **contribuenti che hanno cessa-**

**to l'attività**, in quanto l'erogazione di tale tipologia di rimborso è di competenza esclusiva degli uffici delle entrate (circolare n. 84 del 12 marzo 1998).

Tale quota, cumulata con gli importi che sono stati o che saranno compensati nel corso dell'anno 2012 nel mod. F24, non può superare il limite previsto dalla normativa vigente pari a euro 516.456,90 (art. 34, legge 23 dicembre 2000, n. 388).

Per effetto dell'art. 35, comma 6-ter del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, il predetto limite annuo è elevato ad un milione di euro nei confronti dei subappaltatori che nell'anno precedente abbiano registrato un volume d'affari costituito per almeno l'80 per cento da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto (vedi rigo VR7).

### Rigo VR2 – Causale del rimborso

Si precisa che nelle ipotesi previste dall'art. 30, comma 3 o dall'art. 34, comma 9, il rimborso compete solo se l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione annuale è superiore a euro 2.582,28 ma può essere richiesto anche per un importo inferiore.

In caso di cessazione di attività, il rimborso compete senza limiti di importo.

Oltre alle predette ipotesi, il contribuente può comunque richiedere il rimborso qualora dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta risulti un'eccedenza d'imposta detraibile e dalle dichiarazioni relative ai 2 anni immediatamente precedenti risultino eccedenze d'imposta detraibili riportate in detrazione nell'anno successivo. In tal caso, il rimborso compete per il minore degli importi delle predette eccedenze, anche se inferiori al suddetto limite di euro 2.582,28.

Qualora sussistano più presupposti che legittimano la richiesta di rimborso, il contribuente può indicare i dati relativi a una o più ipotesi.

Per un maggior approfondimento delle varie ipotesi di rimborso si confrontino, in particolare, le circolari della Direzione Generale Tasse n. 2 del 12 gennaio 1990, n. 13 del 5 marzo 1990 e n. 5 del 31 gennaio 1991 e, relativamente al criterio di calcolo dell'aliquota media, la circolare n. 81/E del 14 marzo 1995.

Si riportano di seguito alcuni chiarimenti sulle ipotesi di rimborso previste.

### Art. 30, comma 2

#### 1) Casella 1 – Cessazione di attività

La casella 1 va barrata dai contribuenti che nel corso dell'anno 2011 hanno cessato l'attività. Come precisato con circolare n. 84 del 12 marzo 1998, all'erogazione di tale tipologia di rimborsi provvedono esclusivamente gli uffici delle entrate, attesa la particolarità delle problematiche interessate e dei controlli da espletare.

### Art. 30, comma 3

#### 2) Casella 2 – Aliquota media

La casella 2 va barrata dai contribuenti che richiedono il rimborso ai sensi dell'art. 30, comma 3, lett.a).

Destinatari della norma sono coloro che effettuano esclusivamente o prevalentemente operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni.

Il diritto al rimborso spetta se l'aliquota mediamente applicata sugli acquisti e sulle importazioni supera quella mediamente applicata sulle operazioni attive effettuate, maggiorata del 10%. Nel calcolo dell'aliquota media occorre tenere conto della seconda cifra decimale.

Le operazioni attive da considerare ai fini del calcolo sono esclusivamente le operazioni imponibili, comprese le cessioni di oro da investimento imponibile a seguito di opzione, di oro industriale, di argento puro, le cessioni di rottami di cui all'art. 74, commi 7 e 8, le operazioni effettuate ai sensi dell'art. 17, commi 6 e 7, nonché le cessioni effettuate nei confronti dei soggetti tenemotati.

Le operazioni passive da considerare, invece, sono costituite dagli acquisti e dalle importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione dell'imposta.

Si ricorda inoltre che nel calcolo dell'aliquota media è previsto che:

- devono essere esclusi gli acquisti, le importazioni e le cessioni di beni ammortizzabili;
- tra gli acquisti vanno comprese anche le spese generali.

#### 3) Casella 3 – Operazioni non imponibili

La casella 3 deve essere barrata dai contribuenti che richiedono il rimborso ai sensi dell'art.

30, comma 3, lett. b), in quanto hanno effettuato nell'anno operazioni non imponibili di cui agli artt. 8, 8-bis e 9, nonché le operazioni non imponibili indicate negli articoli 41 e 58 del D.L. 331 del 1993, per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 2011.

Si ricorda che la percentuale deve essere arrotondata all'unità superiore.

Trattasi in particolare delle operazioni non imponibili derivanti da:

- esportazioni, operazioni assimilate e servizi internazionali previsti negli articoli 8, 8-bis e 9 nonché operazioni ad essi equiparate per legge di cui agli articoli 71 (operazioni con il Vaticano e San Marino) e 72 (operazioni nei confronti di determinati organismi internazionali ecc.);
- cessioni di cui agli artt. 41 e 58 del D.L. n. 331/1993;
- le cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito IVA con spedizione in altro Stato membro della Unione Europea (art. 50-bis, comma 4, lettera f), del D.L. n. 331/1993);
- le cessioni di beni estratti da un deposito IVA con trasporto o spedizione fuori del territorio della Unione Europea (art. 50-bis, comma 4, lettera g), del D.L. n. 331/1993).

Si precisa che tra le suddette operazioni non imponibili sono da comprendere le operazioni effettuate fuori della Unione Europea, dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale previsto dall'art. 74-ter (vedasi la R.M. n. VI-13-1110/94 del 15 novembre 1994) nonché le esportazioni di beni usati e degli altri beni di cui al D.L. n. 41/1995.

Per quanto concerne la determinazione dell'ammontare complessivo delle operazioni attive effettuate nell'anno d'imposta, si può fare riferimento alla somma dei valori assoluti dei righe VE38 e VE40. In caso di compilazione di più moduli, occorre fare riferimento alla somma dei corrispondenti righe dei moduli.

#### **4) Casella 4 - Acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche**

La casella 4 deve essere barrata dai contribuenti che richiedono il rimborso ai sensi dell'art. 30, comma 3, lett. c), limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili nonché di beni e servizi per studi e ricerche.

Riguardo all'imposta assolta sugli acquisti e importazioni di beni ammortizzabili, si ricorda che compete il rimborso dell'imposta detraibile sia relativamente agli acquisti registrati nel 2011 sia agli acquisti dei suddetti beni registrati in anni precedenti, nel caso in cui non ne sia già stato chiesto il rimborso o sia stato compensato nel modello F24, ma dalle annotazioni contabili l'imposta risulti riportata, in tutto o in parte, in detrazione negli anni successivi (cfr. circolare n. 13/1990).

Si precisa che il rimborso compete non soltanto per gli acquisti e importazioni di beni ammortizzabili, ma anche per l'acquisizione dei medesimi in esecuzione di contratti di appalto (cfr. circolare n. 2/1990 e risoluzione n. 392/2007).

Si evidenzia che come previsto dal D.L. 25 settembre 2001, n. 351 convertito in legge 23 novembre 2001, n. 410, il rimborso compete per gli acquisti di immobili nonché per le spese di manutenzione sugli stessi effettuate dalle società di gestione del risparmio con le modalità e i termini ivi stabiliti.

#### **5) Casella 5 - Operazioni non soggette all'imposta**

La casella 5 deve essere barrata in caso di rimborso richiesto dai contribuenti ai sensi dell'art. 30, comma 3, lett. d), che abbiano effettuato nel 2011 prevalentemente operazioni non soggette all'imposta per effetto degli articoli da 7 a 7-septies.

Si chiarisce che, al fine di stabilire la sussistenza della prevalenza di dette operazioni rispetto all'ammontare complessivo delle operazioni effettuate, occorre considerare in aggiunta alle predette operazioni anche le esportazioni ed operazioni assimilate di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 nonché le operazioni di cui agli articoli 41 e 58 del D.L. 331 del 1993.

Inoltre, si avverte che l'esatto ammontare delle operazioni "fuori campo" deve essere calcolato facendo riferimento al momento della loro effettuazione, determinato applicando i criteri previsti dall'art. 6.

#### **6) Casella 6 - Condizioni previste dall'art. 17, comma 3**

La casella 6 va barrata dagli operatori non residenti che si siano identificati direttamente in Italia ai sensi dell'art. 35-ter ovvero che abbiano formalmente nominato, ai sensi dell'art. 17, comma 3, un rappresentante fiscale nello Stato, il quale è legittimato a richiedere il rimborso dell'IVA.

Si precisa che con il provvedimento 30 dicembre 2005 pubblicato nella G.U. n. 48 del 27 febbraio 2006, è stato individuato il Centro operativo di Pescara come competente per la gestione dei rapporti con i soggetti identificatisi direttamente in Italia ai sensi dell'art. 35-ter.

**Art. 34, comma 9****7) Casella 7 - Esportazioni ed altre operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli**

La casella 7 deve essere barrata in caso di rimborso richiesto dai produttori agricoli che abbiano effettuato cessioni di prodotti agricoli compresi nella Tabella A - parte prima, ai sensi dell'art.8, primo comma, dell'art. 38-quater e dell'art. 72, nonché le cessioni intracomunitarie degli stessi. Il rimborso compete per l'ammontare corrispondente all'IVA (teorica) relativa ad operazioni non imponibili effettuate nel 2011 ovvero anche prima di tale anno, se non ne sia stato in precedenza richiesto il rimborso o sia stato compensato nel modello F24 ma computato in detrazione in sede di dichiarazione annuale. L'importo rimborsabile, così come quello detraibile, deve essere calcolato mediante l'applicazione delle percentuali di compensazione vigenti nel periodo di competenza (cfr. C.M. n. 145/E del 10 giugno 1998).

**Rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio – Articolo 30, comma 4**

Oltre le ipotesi sopra esaminate, il rimborso compete quando dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (2009-2010-2011) risultino eccedenze d'imposta a credito anche se inferiori a euro 2.582,28. In tal caso, il rimborso spetta per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili (relativamente alla parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel modello F24). In pratica il raffronto va eseguito fra gli ammontari dell'iva computati in detrazione con riferimento ai due anni precedenti, da riportare rispettivamente nei righi **VR3** e **VR4**:

- per l'anno 2009, l'importo è quello risultante dalla differenza tra l'iva a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VR5 o al corrispondente rigo del quadro RX di UNICO e gli importi indicati al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2011 relativa all'anno 2010, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'iva.
- per l'anno 2010, l'importo è quello risultante dalla differenza tra l'iva a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VR5 o al corrispondente rigo del quadro RX di UNICO e gli importi da indicare al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2012 relativa all'anno 2011, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'iva.

**AVVERTENZA**

Nel caso in cui il contribuente compili i righi VR3 e VR4 (riguardanti il rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio), può barrare, eventualmente, anche la casella 4 del rigo VR2, in presenza di acquisti di beni ammortizzabili o di beni e servizi per studi e ricerche, sempreché l'imposta afferente i detti acquisti non risulti già compresa nel minor credito chiesto a rimborso.

**SOCIETÀ CONTROLLANTI E CONTROLLATE**

Il quadro VR non deve essere compilato dalle società partecipanti alla liquidazione di gruppo che hanno trasferito eccedenze di credito non compensate nell'ambito del gruppo, per le quali la società controllante intenda chiedere il rimborso. Per dette eccedenze, infatti, il rimborso può essere richiesto solo dall'ente o società controllante in sede di compilazione del prospetto riepilogativo IVA 26 PR/2012.

Il quadro VR deve essere invece compilato nell'ipotesi di uscita dal gruppo per cessazione del controllo nel corso dell'anno, per dimostrare la sussistenza dei requisiti previsti nel rigo VR2 a fronte del rimborso chiesto in via autonoma dalla società dichiarante per le operazioni effettuate successivamente al periodo di controllo.

I righi VR3e VR4 devono essere compilati da una società già partecipante alla liquidazione di gruppo solo nel caso in cui nel corso dell'anno la stessa sia uscita dal gruppo per cessazione del controllo ed abbia successivamente incorporato, nello stesso periodo d'imposta, altra società legittimata a richiedere il rimborso per la minore eccedenza detraibile del triennio.

**Rimborso della minore eccedenza di credito non trasferibile al gruppo Iva**

Il quadro VR deve essere utilizzato per chiedere a rimborso, ai sensi dell'articolo 30, quarto comma (minore eccedenza detraibile del triennio), l'importo indicato nel rigo VL10 della dichiarazione IVA/2012. In particolare, possono presentare istanza di rimborso i soggetti che hanno aderito ad una procedura di liquidazione dell'iva di gruppo nell'anno 2010 e che non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dalla dichiarazione IVA relativa all'anno 2009 nonché i soggetti che nell'anno 2009 partecipavano ad una procedura di liquidazione dell'iva di gruppo in qualità di controllanti e che nel 2010, avendo aderito ad una procedura di liqui-

dazione dell'Iva di gruppo in qualità di controllate, non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dal prospetto riepilogativo IVA 26PR relativo all'anno 2009 (confronta risoluzione n. 4/DPF del 2008 e risoluzione n. 56/E del 2011).

A tal fine, nel **rigo VR5**, i predetti soggetti devono indicare:

- per l'anno 2009, l'importo risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 o al corrispondente rigo del quadro RX di UNICO e l'importo indicato al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2011 relativa all'anno 2010. Le ex controllanti di un gruppo IVA devono indicare l'importo risultante dalla differenza tra l'Iva a credito indicata nel rigo VY5 del prospetto IVA 26PR/2010 e l'importo indicato al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2011 relativa all'anno 2010;
- per l'anno 2010, l'importo indicato al rigo VL10 della dichiarazione IVA/2011 relativa all'anno 2010;
- per l'anno 2011, l'importo indicato al rigo VL10 della dichiarazione IVA/2012 relativa all'anno 2011.

Si evidenzia che i soggetti che hanno aderito all'Iva di gruppo in anni precedenti al 2010 devono compilare il **rigo VR5** indicando:

- per l'anno 2009 l'importo indicato al rigo VL10 della dichiarazione IVA/2010 relativa all'anno 2009;
- per l'anno 2010 l'importo indicato al rigo VL10 della dichiarazione IVA/2011 relativa all'anno 2010;
- per l'anno 2011 l'importo indicato al rigo VL10 della dichiarazione IVA/2012 relativa all'anno 2011.

Il **rigo VR6** è riservato ai **contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso** e cioè i contribuenti che rientrano tra le categorie individuate dai decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, emanati ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 38-bis, per le quali è prevista l'erogazione dei rimborsi in via prioritaria entro tre mesi dalla richiesta. Compilare la casella indicando il codice:

- 1 riservato ai soggetti che pongono in essere le prestazioni derivanti dai contratti di subappalto rientranti nell'ambito di applicazione della lettera a), del sesto comma, dell'articolo 17;
- 2 riservato ai soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 37.10.1, e cioè i soggetti che svolgono le attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici;
- 3 riservato ai soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 27.43.0, e cioè i soggetti che producono zinco, piombo e stagno, nonché i semilavorati degli stessi metalli di base non ferrosi;
- 4 riservato ai soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 27.42.0, e cioè i soggetti che producono alluminio e semilavorati.

Il **rigo VR7** è riservato ai subappaltatori che nell'anno precedente abbiano registrato un volume d'affari costituito per almeno l'80 per cento da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto nei confronti dei quali, per effetto dell'articolo 35, comma 6-ter, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, il limite annuo per la compensazione è elevato ad un milione di euro. La casella deve essere barrata per segnalare tale situazione.

La casella del **rigo VR8 attestazione delle società e degli enti operativi** deve essere barrata per segnalare, in sede di richiesta del rimborso, la condizione di operatività. Ai sensi dell'articolo 30, comma 4, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, infatti, le società e gli enti non operativi di cui all'articolo 30, comma 1, della stessa legge, non hanno diritto a richiedere il rimborso dell'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione annuale Iva.

Si ricorda che deve essere prodotta la dichiarazione sostitutiva di atto notorio per attestare l'assenza dei requisiti che qualificano le società e gli enti come non operativi (C.M. n. 146/E del 10 giugno 1998).

Il **rigo VR9** è riservato ai **contribuenti virtuosi** ossia quelle imprese che soddisfano determinate condizioni di affidabilità e solvibilità specificatamente indicate nell'articolo 38 bis, settimo comma e seguenti, esclusivamente con riferimento alle richieste di rimborso di cui alle lettere a), b) e d) del terzo comma dell'articolo 30, esonerati dalla prestazione delle garanzie nel limite del 100% della media dei versamenti affluiti nel conto fiscale nel biennio precedente la richiesta di rimborso. La **casella 1** deve essere barrata per segnalare tale condizione e, nel **campo 2**, deve essere indicato l'importo erogabile senza garanzia. Si ricorda che tali soggetti devono produrre la dichiarazione sostitutiva prevista alla lettera c) del predetto comma 7, dell'art. 38 bis (cfr. Circ. n. 54 del 4 marzo 1999).

In merito alle fidejussioni e alle polizze fideiussorie, così come previste dall'art. 38-bis, si precisa che la garanzia ha effetto dalla data di erogazione del rimborso per una durata pari a 3 anni dallo stesso ovvero, se inferiore, al periodo mancante al termine di decadenza dell'azione accertatrice dell'Ufficio (art. 57, 1° comma).

Si ricorda che dall'obbligo di presentazione della garanzia sono esclusi i seguenti soggetti:

- coloro che hanno presentato richiesta di rimborso per un importo non superiore a euro 5.164,57. Si precisa che tale limite va riferito all'intero periodo d'imposta e non alla singola richiesta di rimborso (art. 38-bis e R.M. n. 165/E del 3 novembre 2000);
- coloro che chiedono a rimborso un importo non superiore al 10% del totale dei versamenti eseguiti sul conto fiscale nei due anni precedenti la data della richiesta, compresi i versamenti eseguiti mediante compensazione ed esclusi quelli conseguenti ad iscrizione a ruolo, dedotti i rimborsi già erogati. Ai fini della verifica del 10% si cumulano i rimborsi erogati nei due anni precedenti la richiesta (art. 21 del Decreto 28 dicembre 1993, n. 567);
- i curatori e i commissari liquidatori, in relazione ai rimborsi per un ammontare complessivo non superiore a euro 258.228,40. Tale limite va riferito a tutti i rimborsi erogati nel corso della procedura concorsuale e non ai singoli periodi d'imposta (cfr. R.M. n. 54/E del 19 giugno 2002);
- i soggetti indicati nell'art. 8 del D.L. 25 settembre 2001, n. 351 convertito in legge 23 novembre 2001, n. 410, recante disposizioni di privatizzazione e valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico e di sviluppo dei fondi comuni di investimento immobiliare.

#### 4.2.11 – QUADRO VT – SEPARATA INDICAZIONE DELLE OPERAZIONI EFFETTUATE NEI CONFRONTI DI CONSUMATORI FINALI E DI SOGGETTI IVA

Il quadro è stato istituito al fine di prevedere nell'ambito del modello di dichiarazione annuale la separata indicazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di consumatori finali e di soggetti titolari di partita IVA, ai sensi dell'articolo 33, comma 13, del decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito con modificazioni dalla legge 24 novembre 2003, n. 326.

Il presente quadro è destinato a tutti i contribuenti IVA tenuti alla presentazione della dichiarazione e deve essere compilato esclusivamente nel modulo n. 01. Nelle ipotesi di contabilità separate ovvero di operazioni straordinarie o trasformazioni sostanziali soggettive, il quadro deve essere compilato una sola volta riepilogando i dati relativi alle varie contabilità ovvero ai diversi soggetti che hanno partecipato alla trasformazione.

##### **Rigo VT1 Ripartizione delle operazioni imponibili effettuate nei confronti di consumatori finali e di soggetti titolari di partita IVA**

**Campo 1** indicare l'ammontare complessivo delle operazioni imponibili derivante dalla somma degli importi evidenziati nel campo 1 del rigo VE24 di tutti i moduli di cui si compone la dichiarazione.

**Campo 2** indicare l'ammontare complessivo dell'imposta relativa alle operazioni imponibili derivante dalla somma degli importi evidenziati nel rigo VE26 di tutti i moduli di cui si compone la dichiarazione.

**Campi 3 e 5** ripartire l'importo indicato nel campo 1 rispettivamente tra le operazioni effettuate nei confronti di consumatori finali e quelle effettuate nei confronti di soggetti titolari di partita IVA. A tal fine può farsi riferimento alle modalità di certificazione dei corrispettivi previste dagli artt. 21 e 22 o, comunque, ad ulteriori criteri che consentono di qualificare l'operazione ai predetti fini. Le operazioni imponibili effettuate da esercenti arti e professioni si intendono riferite a consumatori finali salvo diversa qualificazione del destinatario desumibile dalla certificazione di cui all'art. 21.

**Campi 4 e 6** indicare l'imposta relativa alle operazioni evidenziate nei campi 3 e 5.

##### **Righi da VT2 a VT22 Ripartizione su base regionale delle operazioni effettuate nei confronti di consumatori finali**

I righi sono riservati ai contribuenti che, avendo effettuato operazioni nei confronti di consumatori finali, hanno compilato i campi 3 e 4 del rigo VT1 per la ripartizione di tali importi in corrispondenza delle regioni e province autonome ove sono situati il luogo o i luoghi di esercizio dell'attività.

#### 4.2.12 – QUADRO VX – DETERMINAZIONE DELL'IVA DA VERSARE O DEL CREDITO D'IMPOSTA

**ATTENZIONE: il quadro VX deve essere compilato esclusivamente dai contribuenti tenuti a presentare la dichiarazione annuale IVA in via autonoma e in ogni caso unicamente nel modulo n. 01. I soggetti che presentano la dichiarazione unificata devono indicare i dati richiesti nel quadro VX nel quadro RX di UNICO 2012.**

Il quadro VX contiene i dati relativi all'IVA da versare o all'IVA a credito.

##### Determinazione dell'imposta annuale

**Rigo VX1 importo da versare** (o da trasferire, da parte delle società controllanti e controllate). Nel rigo deve essere riportato l'importo di cui al rigo VL38. Il presente rigo non deve essere compilato nell'ipotesi in cui il totale dell'IVA dovuta risulti pari o inferiore a 10,33 euro (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

Nell'ipotesi di trasformazioni sostanziali soggettive che comportano la compilazione di più sezioni 3 del quadro VL (cioè, di una sezione 3 per ogni soggetto partecipante alla trasformazione), nel rigo VX1 deve essere indicato l'importo complessivo da versare risultante dalla differenza tra la somma degli importi a debito indicati nei rigi VL38 e la somma degli importi a credito indicati nei rigi VL39 risultanti per ciascun soggetto partecipante alla trasformazione nei rispettivi quadri VL.

**Rigo VX2 importo a credito.** Indicare l'ammontare dell'eccedenza annuale d'imposta detraibile di cui al rigo VL39, da ripartire tra i successivi rigi VX4, VX5 e VX6 (o da trasferire al gruppo da parte delle società di cui all'art. 73). In caso di compilazione del rigo VL40 riportare la somma degli importi di cui ai rigi VL39 e VL40.

Nell'ipotesi di trasformazioni sostanziali soggettive che comportano la compilazione di più sezioni 3 del quadro VL (cioè, di una sezione 3 per ciascun soggetto partecipante alla trasformazione), nel rigo VX2 deve essere indicato l'importo complessivo delle eccedenze detraibili risultante dalla differenza tra la somma degli importi a credito indicati nei rigi VL39 e la somma degli importi a debito indicati nei rigi VL38. In caso di compilazione del rigo VL40 confronta istruzioni sopra fornite.

**Si evidenzia che le società risultate non operative per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti, che hanno indicato il codice 4 nel rigo VA15, non possono ripartire nei rigi successivi l'importo evidenziato nel presente rigo. Nei confronti di tali soggetti, infatti, trova applicazione la disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 4, dell'articolo 30, della legge n. 724 del 1994, che prevede la perdita definitiva del credito Iva annuale.**

**Rigo VX3 eccedenza di versamento.** Indicare l'importo versato in eccesso rispetto a quello da versare risultante dal rigo VX1. Il rigo deve essere altresì compilato nell'ipotesi in cui, a fronte di un'imposta a credito emergente in sede di dichiarazione annuale, sia stato effettuato un versamento d'imposta. In quest'ultimo caso indicare l'intero importo erroneamente versato.

Detta eccedenza deve essere indicata nel presente rigo qualora il conguaglio annuale sia stato versato in unica soluzione ovvero nel caso in cui lo stesso sia stato versato ratealmente ma tale eccedenza non sia stata in tutto o in parte recuperata con le rate successive.

Il rigo deve essere utilizzato anche quando a seguito di presentazione di dichiarazione correttiva nei termini o integrativa di cui all'art. 2, comma 8-bis, del D.P.R. n. 322/1998 risulti effettuato un versamento superiore al dovuto.

Nell'ipotesi di compilazione del modello UNICO 2012, l'eccedenza di versamento deve essere riportata nel quadro RX, sezione 1, dove è prevista un'apposita colonna per l'indicazione degli importi eventualmente versati in eccedenza rispetto a quelli dovuti in sede di dichiarazione annuale.

L'indicazione nel rigo dell'importo versato in eccesso costituisce un credito che i contribuenti interessati potranno:

- computare in detrazione nell'anno successivo al 2011 ovvero utilizzare ai fini della compensazione;
- chiedere a rimborso, qualora sussistano le condizioni e i requisiti elencati nell'art. 30.

Con riferimento a tale ultima ipotesi di richiesta a rimborso delle eccedenze di versamento, si chiarisce che l'importo di tali eccedenze, da indicare nel corrispondente rigo del quadro RX di UNICO 2012 ovvero nel rigo VX4 in caso di presentazione della dichiarazione IVA in via auto-

noma dovrà essere compreso nel rigo VR1, campo 1, del quadro VR.

**Si evidenzia che in caso di presenza sia di un credito IVA nel rigo VX2 sia di un'eccedenza di versamento nel rigo VX3 la somma degli importi indicati nei predetti rigi deve essere ripartita tra i rigi VX4, VX5 e VX6.**

**Rigo VX4** indicare in tale rigo l'importo chiesto a rimborso in sede di compilazione del quadro VR. Il relativo ammontare deve coincidere con l'importo risultante al rigo **VR1, campo 1**.

**Rigo VX5** indicare l'importo che si intende riportare in detrazione nell'anno successivo o che si intende compensare nel modello F24. Ai sensi dell'art. 10 del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, l'utilizzo in compensazione del credito Iva annuale in misura superiore a 10.000 euro può essere effettuato a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge. Inoltre, il comma 7 dello stesso art. 10 del decreto legge n. 78 del 2009, subordina l'utilizzo in compensazione del credito Iva annuale per importi superiori a 15.000 euro alla presenza del visto di conformità nella dichiarazione. In alternativa all'apposizione del visto di conformità è possibile far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile. Per chiarimenti ed approfondimenti sulle disposizioni introdotte dall'articolo 10 del decreto legge n. 78 del 2009, vedi provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 21 dicembre 2009 e le circolari n. 57 del 23 dicembre 2009 e n. 1 del 15 gennaio 2010.

Si ricorda che ai sensi dell'articolo 30, comma 4, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, come modificato dal decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, per le società e gli enti non operativi il credito IVA emergente dalla dichiarazione annuale non può essere utilizzato in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997. Si evidenzia, inoltre, che, come precisato con la circolare n. 25 del 4 maggio 2007, l'ultimo periodo del citato comma 4, dell'articolo 30, della legge n. 724 del 1994, prevede la perdita definitiva del credito Iva annuale per i soggetti che riscontrano la presenza congiunta delle seguenti condizioni:

- società risultata non operativa, oltre che nel presente esercizio, anche nel 2009 e nel 2010;
- società che nel triennio 2009-2011 non ha effettuato operazioni rilevanti ai fini dell'Iva non inferiori all'importo che risulta dall'applicazione delle percentuali di cui all'articolo 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994.

**Rigo VX6**, riservato ai soggetti che hanno optato per il consolidato fiscale previsto dall'art. 117 e seguenti del TUIR. Tali soggetti possono cedere in tutto o in parte il credito risultante dalla dichiarazione annuale, ai fini della compensazione dell'IRES dovuta dalla consolidante, per effetto della tassazione di gruppo. Nel rigo deve essere indicato nel **campo 1** il codice fiscale della consolidante e nel **campo 2** l'importo del credito ceduto, come previsto dall'art. 7, comma 1, lett. b), del decreto 9 giugno 2004 (vedi circolari n. 53 del 20 dicembre 2004 e n. 35 del 18 luglio 2005).

#### **Compilazione del quadro VX da parte delle società controllanti e controllate (art. 73)**

Le società partecipanti alla liquidazione dell'IVA di gruppo compilano esclusivamente il rigo VX1 o il rigo VX2 per indicare il debito o il credito trasferito al gruppo in sede di conguaglio. Si evidenzia che le società uscite dal gruppo per cessazione del controllo nel corso dell'anno, al fine di indicare l'eventuale credito successivamente maturato da chiedere a rimborso o computare in detrazione o in compensazione, devono compilare i rigi VX4, VX5 e VX6.

#### **Compilazione del quadro VX in caso di fallimento o liquidazione coatta amministrativa nel corso dell'anno 2011**

Per le modalità di compilazione del quadro VX si rinvia ai chiarimenti forniti nel paragrafo 2.3.

#### **4.2.13 – QUADRO VO – COMUNICAZIONE DELLE OPZIONI E REVOCHE**

Ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, le opzioni e le revoche previste in materia di IVA e di imposte dirette devono essere comunicate, tenendo conto del comportamento concludente assunto dal contribuente durante l'anno d'imposta, esclusivamente utilizzando il quadro VO della dichiarazione annuale IVA.

Nelle ipotesi di esonerazione dalla presentazione della dichiarazione annuale, il quadro VO deve essere presentato in allegato alla dichiarazione dei redditi. A tal fine è prevista nel frontespizio del modello UNICO 2012 una specifica casella la cui barratura consente di segnalare la pre-



senza del quadro VO compilato dai predetti soggetti. Si evidenzia che il ricorso a tale modalità di comunicazione delle opzioni o delle revoche si rende necessario esclusivamente nell'ipotesi in cui il soggetto non sia tenuto a presentare la dichiarazione annuale IVA con riferimento ad altre attività svolte ovvero, come precisato dalla circolare n. 209/E del 27 agosto 1998, qualora l'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione permanga anche a seguito del sistema opzionale scelto.

Il quadro deve essere compilato per comunicare, mediante la barratura della casella corrispondente, l'opzione o la revoca delle modalità di determinazione dell'imposta o di un regime contabile diverso da quello proprio (vedi Appendice alla voce "Opzioni e revoche").

Il quadro VO comprende **cinque** sezioni:

- Sezione 1: opzioni, rinunce e revoche agli effetti dell'IVA;
- Sezione 2: opzioni e revoche agli effetti delle imposte sui redditi;
- Sezione 3: opzioni e revoche agli effetti sia dell'IVA che delle imposte sui redditi;
- Sezione 4: opzione e revoca agli effetti dell'imposta sugli intrattenimenti;
- Sezione 5: opzione e revoca agli effetti dell'IRAP.

### SEZIONE 1 – Opzioni, rinunce e revoche agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto

#### Rettificazione detrazione per beni ammortizzabili – Art. 19 bis 2, comma 4

**Rigo VO1**, la **casella 1** deve essere barrata dal contribuente che a decorrere dal 2011 ha optato per la rettifica della detrazione relativa all'acquisto di beni ammortizzabili nonché alle prestazioni di servizi relative alla trasformazione, al riattamento o alla ristrutturazione dei beni stessi, anche se la variazione della percentuale di detrazione non è stata superiore a dieci punti. Tale opzione vincola il contribuente per cinque anni (dieci anni se la rettifica riguarda un bene immobile).

#### Liquidazioni trimestrali – Art. 7 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542

**Rigo VO2**, la **casella 1** deve essere barrata dagli esercenti arti e professioni e dai contribuenti titolari di imprese aventi ad oggetto prestazioni di servizi che nell'anno 2010 hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 309.874,14 euro ovvero non superiore a 516.456,90 euro se titolari di imprese aventi per oggetto altre attività, e che hanno effettuato nel 2011 sia le liquidazioni che i versamenti periodici IVA con cadenza trimestrale anziché mensile. Si ricorda che nell'ipotesi di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività senza distinta annotazione dei relativi corrispettivi si rende applicabile, ai fini dell'opzione, il limite di 516.456,90 euro.

L'opzione, vincolante per almeno un anno solare, resta valida fino a quando non venga revocata sempreché permangano i citati presupposti.

Il versamento dell'IVA con cadenza trimestrale comporta che le somme da versare devono essere maggiorate degli interessi nella misura dell'1%.

La **casella 2** deve essere barrata per comunicare la revoca dell'opzione.

#### Agricoltura

#### Rigo VO3

#### Art. 34, comma 6

**Rinuncia al regime di esonero.** La **casella 1** deve essere barrata dai **produttori agricoli esonerati** di cui al comma 6 dell'articolo 34, cioè con volume d'affari non superiore a 7.000 euro, che hanno rinunciato dal 2011 all'esonero dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili, compresa la dichiarazione annuale, ad eccezione dell'obbligo di numerare e conservare le fatture di acquisto e le bollette doganali (vedi Appendice alla voce "Agricoltura"). La scelta vincola il contribuente fino a revoca e comunque per almeno un triennio.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che dal 2011 hanno revocato la rinuncia al regime di esonero.

#### Art. 34, comma 11

**Applicazione dell'imposta nei modi ordinari.** La **casella 3** deve essere barrata dai produttori agricoli che hanno applicato l'imposta nei modi ordinari a partire dal periodo d'imposta 2011.

Dei produttori agricoli è consentita anche ai **produttori agricoli esonerati** i quali, se vogliono applicare l'imposta nei modi ordinari, devono contestualmente barrare anche la casella 1 (rinuncia al regime di esonero).

L'opzione è vincolante fino a revoca e comunque per almeno un triennio. Si evidenzia che il D.L. n. 35 del 2005 ha modificato il comma 11 dell'art. 34 prevedendo un vincolo triennale

(e non più quinquennale) di permanenza nel regime opzionale.

La **casella 4** deve essere barrata dai contribuenti che hanno revocato, a partire dal 2011, l'opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari (vedi Appendice alla voce "Agricoltura").

#### Art. 34-bis

**Applicazione dell'imposta nei modi ordinari.** La **casella 5** deve essere barrata dai produttori agricoli che, a partire dal periodo d'imposta 2011, hanno applicato per le operazioni effettuate nell'ambito dell'attività di fornitura di servizi l'IVA nei modi ordinari in luogo del regime speciale previsto dall'art. 34-bis. (vedi Appendice alla voce "Attività agricole connesse").

L'opzione è vincolante fino a revoca e comunque per almeno un triennio.

La **casella 6** deve essere barrata dai contribuenti che hanno revocato, a partire dal 2011, l'opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

#### Esercizio di più attività – Art. 36, 3° comma

**Rigo VO4,** la **casella 1** deve essere barrata dai contribuenti che a decorrere dal 2011, esercitando più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa ovvero più arti o professioni, comunicano di aver optato per il suddetto anno per l'applicazione separata dell'imposta ai sensi dell'articolo 36, 3° comma.

L'opzione esercitata ha effetto fino a quando non sia revocata e in ogni caso per almeno un triennio.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che comunicano, a decorrere dal 2011, la revoca dell'opzione.

#### Dispensa per le operazioni esenti – Art. 36-bis, 3° comma

**Rigo VO5,** la **casella 1** deve essere barrata dai contribuenti che comunicano di essersi avvalsi, a decorrere dal 2011, della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione relativamente alle operazioni esenti elencate all'art. 10, fatta eccezione per quelle esenti indicate ai numeri 11, 18 e 19 dello stesso art. 10, e cioè per:

- le cessioni di oro da investimento, compreso quello rappresentato da certificati in oro, anche non collocato, oppure scambiato su conti metallo, nonché le operazioni previste dall'art. 67, comma 1, lettere c - quater) e c - quinquies), del TUIR se riferite all'oro da investimento e le intermediazioni relative alle precedenti operazioni (art. 10, n. 11);
- le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'art. 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con R.D. 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto 17 maggio 2002 (art. 10, n. 18);
- le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da ONLUS, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali (art. 10, n. 19).

Si precisa che l'opzione ha effetto fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, per almeno un triennio e comporta la totale indetraibilità dell'imposta relativa agli acquisti ed importazioni.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che comunicano, a decorrere dal 2011, la revoca dell'opzione.

#### Editoria – Art. 74, 1° comma

**Rigo VO6,** la **casella 1** deve essere barrata dagli editori che comunicano di aver optato dal 2011, per ciascuna testata o titolo, ovvero per ciascun numero, per il sistema di determinazione dell'IVA in base alle copie vendute.

Tale opzione, se è effettuata per l'intera testata o titolo, ha effetto fino a quando non è revocata ed è comunque vincolante per tre anni.

Se, invece, l'opzione è effettuata per il singolo numero, essa è vincolante limitatamente al numero stesso e può essere comunicata cumulativamente per i numeri relativi all'intero anno.

La **casella 2** deve essere barrata dagli editori che comunicano di aver revocato a partire dal 2011 l'opzione per il sistema di determinazione dell'IVA in base alle copie vendute con riferimento a ciascuna testata o titolo.

A seguito dell'art. 1, comma 1, lettera g), del decreto legislativo n. 56 del 1998, è stata ripristinata la possibilità di avvalersi del sistema di determinazione dell'imposta con l'applicazione della detrazione a titolo di forfettizzazione della resa per i beni ceduti unitamente ai prodotti editoriali che, integrando il contenuto dei libri, giornali e periodici, siano ad essi funzionalmente connessi e tale connessione risulti da dichiarazione sostitutiva presentata dall'editore prima della commercializzazione.

Per approfondimenti sul regime IVA dell'editoria vedi:  
 Circolare n. 328/E del 24/12/1997;  
 Circolare n. 209/E del 27/8/1998;  
 Art. 1, comma 1, lettera g), del decreto legislativo n. 56 del 1998;  
 Art. 6, comma 7, lettera a), della legge n. 133 del 1999;  
 Art. 52, comma 75, della legge n. 448 del 2001.

### **Attività di intrattenimento – Richiesta di applicazione del regime ordinario – Art. 74, 6° comma**

**Rigo VO7**, la **casella 1** deve essere barrata dagli esercenti le **attività di organizzazione di giochi, di intrattenimenti** ed altre attività indicate nella tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640, di cui al sesto comma dell'art. 74, che comunicano di aver optato dall'anno 2011 per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

Tale opzione è vincolante finché non è revocata ed è soggetta al vincolo minimo di un quinquennio, decorrente dal primo gennaio dell'anno in cui la scelta è operata.

La **casella 2** deve essere barrata per comunicare la revoca dell'opzione in precedenza esercitata (vedi Appendice alla voce: "Attività di intrattenimento e di spettacolo").

### **Acquisti intracomunitari – Art. 38, comma 6, D.L. 331/1993**

**Rigo VO8**, l'opzione riguarda i soggetti indicati nell'articolo 38, comma quinto, lettera c), del D.L. n. 331 del 1993 e precisamente:

- contribuenti che effettuano operazioni esenti che comportano la totale indetraibilità dell'IVA sugli acquisti;
- produttori agricoli fruitori del regime speciale di cui all'art. 34;
- enti, organizzazioni ed altri organismi, non commerciali, non soggetti passivi d'imposta.

La **casella 1** deve essere barrata dai detti soggetti che comunicano di aver optato, a decorrere dal 2011, per l'applicazione in Italia dell'IVA sugli acquisti intracomunitari.

Si ricorda che la predetta opzione può essere effettuata solo se l'ammontare complessivo degli acquisti intracomunitari, anche per cataloghi, per corrispondenza e simili, effettuati nel 2010, non ha superato 10.000 euro.

L'opzione ha effetto a decorrere dall'anno nel corso del quale è esercitata ed è valida fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, fino al compimento del biennio successivo all'anno nel corso del quale è esercitata, e sempreché ne permangano i presupposti.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendano comunicare la revoca dell'opzione esercitata in precedenza.

### **Cessioni di beni usati - Art. 36, D.L. n. 41 del 1995**

**Rigo VO9**

#### **Art. 36, comma 2**

**Applicazione del metodo ordinario (o analitico) del margine.** La **casella 1** deve essere barrata se il contribuente ha esercitato l'opzione, a decorrere dal 2011, per l'applicazione del metodo ordinario (o analitico) del margine, anche per le cessioni di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione importati e per la rivendita di oggetti d'arte acquistati dall'autore (o dai suoi eredi o legatari). Tale opzione ha effetto fino a quando non sia revocata e, comunque, almeno fino al compimento del biennio successivo all'anno nel corso del quale è esercitata.

La **casella 4** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca della predetta opzione.

#### **Art. 36, comma 3**

**Applicazione del regime ordinario IVA.** La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che devono comunicare di aver applicato nel 2011 il regime ordinario dell'IVA, per una o più operazioni rientranti nel regime speciale del margine.

L'applicazione per talune cessioni dell'imposta nei modi ordinari ai sensi del comma 3 dell'art. 36 del D.L. n. 41/95, consente la detrazione dell'imposta afferente gli acquisti solo con riferimento al momento di effettuazione dell'operazione assoggettata al regime ordinario e previa annotazione nel registro previsto dall'art. 25. In tal caso, qualora l'acquisto e la corrispondente cessione siano stati effettuati in periodi d'imposta diversi, l'ammontare dell'acquisto dovrà essere compreso nel rigo VF14 della dichiarazione relativa all'anno in cui questo è stato annotato in quanto non detraibile; nella dichiarazione invece relativa al periodo d'imposta nel quale è stata effettuata la corrispondente cessione in regime ordinario IVA, che costituisce il presupposto per la detrazione dell'imposta dei relativi acquisti, l'ammontare dell'operazione passiva va indicato nel quadro VF sia in corrispondenza della relativa aliquota ai fini della detrazione, sia nel rigo VF21 (imponibile degli acquisti registrati negli anni precedenti ma con imposta esi-

gibile nel 2011) per consentire di sottrarre dal volume degli acquisti il corrispondente importo già esposto nel rigo VF14 della precedente dichiarazione.

### Art. 36, comma 6

**Passaggio dal metodo globale di determinazione del margine al metodo ordinario (o analitico).** La **casella 3** deve essere barrata se il contribuente ha optato, dal 2011, per il passaggio dal metodo globale di determinazione del margine al metodo ordinario (o analitico) previsto dal citato art. 36, primo comma.

Anche tale opzione ha effetto fino a quando non sia revocata e, comunque, almeno fino al compimento del biennio successivo all'anno nel corso del quale è esercitata.

La **casella 5** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca della predetta opzione.

### Cessioni intracomunitarie in base a cataloghi, per corrispondenza e simili. – Art. 41, primo comma, lettera b), D.L. n. 331 del 1993

**Rigo VO10**, i contribuenti che effettuano cessioni intracomunitarie di beni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, i quali hanno effettuato nell'anno precedente cessioni in altro Stato membro per un importo non superiore a 100.000 euro, ovvero l'eventuale minore ammontare stabilito da tale Stato, esercitano l'opzione, a partire dal 2011, per l'applicazione dell'IVA nello Stato comunitario di destinazione dei beni barrando la casella corrispondente.

Si fa presente che devono essere barrate le caselle concernenti le opzioni e le revoche corrispondenti agli Stati per i quali si è esercitata la scelta, contraddistinte dal codice ISO.

L'art. 20, secondo comma, del D.M. 24 dicembre 1993, che disciplina i rapporti di scambio tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di San Marino, prevede, per l'applicazione dell'IVA in detto Stato, una analoga opzione da parte degli operatori nazionali che effettuano le suddette cessioni nei confronti di privati residenti a San Marino.

Le suddette opzioni hanno effetto a partire dal 2011 e sono valide fino a quando non siano revocate e, in ogni caso, fino al compimento del biennio successivo.

Le caselle indicate al **rigo VO11** vanno barrate dai contribuenti che a partire dal 2011 intendono comunicare la revoca dell'opzione precedentemente richiesta.

### Contribuenti con contabilità presso terzi – Art. 1, comma 3, D.P.R. n. 100 del 1998

**Rigo VO12**, la **casella 1** deve essere barrata dai contribuenti che hanno affidato a terzi la tenuta della contabilità e che hanno esercitato l'opzione prevista dall'art. 1, comma 3, del D.P.R. n. 100 del 23 marzo 1998.

Tale opzione può essere esercitata esclusivamente dai contribuenti che eseguono le liquidazioni periodiche con cadenza mensile, i quali possono fare riferimento, ai fini del calcolo della differenza di imposta relativa al mese precedente, all'imposta divenuta esigibile nel secondo mese precedente (vedi circolare n. 29 del 10 giugno 1991).

Per le particolari modalità di calcolo ai fini delle liquidazioni periodiche IVA e per la compilazione del quadro VH in tali ipotesi vedi voce di Appendice "Contribuenti con contabilità presso terzi".

Si pone in evidenza che l'opzione in questione ha la durata minima di un anno solare e resta valida fino a revoca.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione precedentemente esercitata.

### Applicazione dell'IVA alle cessioni di oro da investimento – Art. 10, n. 11

**Rigo VO13**, il presente rigo è riservato ai soggetti che producono o commercializzano oro da investimento ovvero trasformano oro in oro da investimento e che comunicano di aver optato per l'applicazione dell'IVA sulle cessioni di oro da investimento in luogo dell'esenzione. I soggetti che producono, trasformano o commercializzano oro da investimento possono esercitare l'opzione in relazione alle singole operazioni, ovviamente senza vincolo triennale, barrando la **casella 1** del presente rigo. Gli stessi soggetti, possono optare, per tutte le operazioni relative al commercio di oro da investimento barrando la **casella 2**. Quest'ultima opzione vincola il contribuente per almeno un triennio ed è valida fino a revoca, ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. del 10 novembre 1997, n. 442.

La **casella 3** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione di cui alla casella 2.

Se il cedente ha optato per l'applicazione dell'imposta, analoga opzione relativamente alla singola operazione può essere effettuata dall'intermediario, barrando la **casella 4** (vedi Appendice "Operazioni relative all'oro e all'argento").

### Applicazione del regime ordinario dell'IVA per spettacoli viaggianti e contribuenti minori – Art. 74-quater, comma 5

**Rigo VO14**, la **casella 1** deve essere barrata dai soggetti che effettuano spettacoli viaggianti nonché da quelli che svolgono le altre attività di spettacolo indicate nella tabella C allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 che hanno realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a 25.822,84 euro che comunicano di aver optato dall'anno 2011 per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

Tale opzione è vincolante finché non è revocata ed è soggetta al vincolo minimo di un quinquennio, decorrente dal primo gennaio dell'anno in cui la scelta è operata.

Si ricorda che il regime agevolativo cessa di avere applicazione a decorrere dall'anno solare successivo a quello in cui si è verificato il superamento del limite di 25.822,84 euro (vedi Appendice alla voce "Attività di intrattenimento e di spettacolo").

La **casella 2** deve essere barrata per comunicare la revoca dell'opzione.

### SEZIONE 2 – Opzioni e revoche agli effetti delle imposte sui redditi

#### Regime di contabilità ordinaria per le imprese minori – Art. 18, comma 6, D.P.R. n. 600 del 1973

**Rigo VO20**, la **casella 1** deve essere barrata dalle società in nome collettivo, società in accomandita semplice, società di armamento, società di fatto che svolgono attività commerciale, persone fisiche che esercitano imprese commerciali, che avendo conseguito nell'anno 2010 ricavi per un ammontare non superiore a ~~309.874,10~~ 400.000 euro, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a ~~516.436,89~~ 700.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività (nuovi limiti introdotti dall'articolo 7, comma 2, lettera m), del decreto legge n. 70 del 2011, hanno esercitato per il 2011 l'opzione per il regime di contabilità ordinaria.

L'opzione, trattandosi di un regime contabile, ha la durata minima di un anno e resta valida fino a revoca.

La **casella 2** deve essere barrata dalle suddette imprese minori che intendono comunicare la revoca dell'opzione esercitata.

#### Regime di contabilità ordinaria per gli esercenti arti e professioni – Art. 3, comma 2, D.P.R. n. 695 del 1996

**Rigo VO21**, la **casella 1** deve essere barrata dagli esercenti arti o professioni (art. 53 TUIR) che hanno esercitato l'opzione per il 2011 per il regime di contabilità ordinaria.

L'opzione, trattandosi di regime contabile, ha la durata minima di un anno e resta valida fino a revoca.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione.

#### Determinazione del reddito nei modi ordinari per le altre attività agricole – Art. 56 bis, comma 5 del TUIR

**Rigo VO22**, la **casella 1** deve essere barrata dai contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di determinare il reddito nei modi ordinari in relazione alle altre attività agricole. L'opzione è vincolante fino a revoca e comunque per almeno un triennio.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione.

#### Determinazione del reddito agrario per le società agricole – Art. 1, comma 1093, L. 27 dicembre 2006, n. 296

**Rigo VO23**, la **casella 1** deve essere barrata dalle società di persone, dalle società a responsabilità limitata e dalle società cooperative che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell'art. 2 del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99 e intendono comunicare l'opzione effettuata, a decorrere dall'anno 2011, per la determinazione del reddito ai sensi dell'art. 32 del TUIR.

L'opzione è vincolante per un triennio ed è valida fino a revoca.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione.

#### Determinazione del reddito per le società costituite da imprenditori agricoli – Articolo 1, comma 1094, legge 27 dicembre 2006, n. 296

**Rigo VO24**, la **casella 1** deve essere barrata dalle società di persone e dalle società a responsabilità limitata costituite da imprenditori agricoli che intendono comunicare l'opzione per la

determinazione del reddito applicando all'ammontare dei ricavi il coefficiente di redditività del 25 per cento.

L'opzione è vincolante per un triennio ed è valida fino a revoca.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione.

### **Determinazione del reddito nei modi ordinari per le attività agricole connesse – Articolo 1, comma 423, legge 23 dicembre 2005, n. 266**

**Rigo VO25**, la **casella 1** deve essere barrata dai contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di determinare il reddito nei modi ordinari in relazione alle attività agricole connesse.

L'opzione è vincolante per un triennio ed è valida fino a revoca.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione.

## **SEZIONE 3 – Opzioni e revoche agli effetti sia dell'IVA che delle imposte sui redditi**

### **Applicazione delle disposizioni previste dalla legge n. 398 del 1991**

**Rigo VO30**, la **casella 1** deve essere barrata da tutti i soggetti che intendono comunicare l'opzione effettuata, a decorrere dall'anno 2011, per la determinazione forfetaria dell'IVA e del reddito ai sensi dell'art. 2, commi 3 e 5, della citata legge n. 398.

L'opzione è vincolante fino a revoca e comunque per almeno un quinquennio.

I soggetti che possono effettuare tale opzione sono le società, ivi comprese le società cooperative e le associazioni sportive dilettantistiche di cui all'art. 90 commi da 17 a 18-ter, della legge n. 289 del 2002; le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni pro-loco alle quali è stato esteso dall'art. 9-bis della legge n. 66 del 1992 il regime tributario recato dalla legge n. 398 del 1991; le associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente riconosciute senza fine di lucro alle quali l'art. 2, comma 31 della legge n. 350 del 2003 ha esteso la legge n. 398.

La **casella 2** deve essere barrata per comunicare la revoca dell'opzione (vedi Appendice alla voce "Attività di intrattenimento e di spettacolo").

### **Associazioni sindacali e di categoria operanti in agricoltura – Art. 78, comma 8, legge n. 413 del 1991**

**Rigo VO31**, la **casella 1** deve essere barrata esclusivamente dalle associazioni sindacali e di categoria operanti nel settore dell'agricoltura, le quali comunicano di aver applicato, nel 2011, la determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari ai sensi dell'art. 78, comma 8, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, come modificato dall'art. 62, comma 1, lett. a) del D.L. n. 331 del 1993.

Per le menzionate associazioni, relativamente all'attività di assistenza fiscale resa agli associati, il citato ottavo comma dell'articolo 78 ha previsto, in particolare, che l'IVA venga determinata in modo forfetario riducendo l'imposta relativa alle operazioni imponibili in misura pari ad un terzo del suo ammontare a titolo di detrazione forfetaria dell'IVA afferente gli acquisti e le importazioni.

Le suddette associazioni possono, però, determinare l'IVA ed il reddito nei modi ordinari ed in tale ipotesi devono barrare la casella 1 per comunicare tale scelta. L'opzione in parola ha effetto fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, per almeno un triennio.

La **casella 2** deve essere barrata dalle suddette associazioni che intendono comunicare la revoca dell'opzione.

### **Agriturismo – Art. 5, legge n. 413 del 1991**

**Rigo VO32**, la **casella 1** deve essere barrata dai soggetti che esercitano attività di agriturismo, di cui alla legge 20 febbraio 2006, n. 96, che hanno optato a partire dall'anno 2011 per la detrazione dell'IVA e per la determinazione del reddito nei modi ordinari e comunicano pertanto di non essersi avvalsi della determinazione forfetaria dell'imposta prevista dall'art. 5, della legge 30 dicembre 1991, n. 413. L'opzione è vincolante per un triennio ed è valida fino a revoca.

La **casella 2** deve essere barrata per comunicare la revoca dell'opzione.

### **Contribuenti minimi – art. 1, commi da 96 a 117, legge n. 244 del 2007**

**Rigo VO33**, la **casella 1** deve essere barrata dai contribuenti che essendo in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge n. 244 del 2007, hanno optato, nell'anno 2011, per la determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari.

L'opzione è vincolante per un triennio ed è valida fino a revoca.

## SEZIONE 4 – Opzione agli effetti dell'imposta sugli intrattenimenti

### Applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti nei modi ordinari – Art. 4 D.P.R. n. 544 del 1999

**Rigo VO40**, la **casella 1** deve essere barrata dai soggetti che comunicano di aver determinato dal 2011 la base imponibile nei modi ordinari.

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione precedentemente esercitata.

## SEZIONE 5 – Opzione agli effetti dell'IRAP

### Determinazione della base imponibile IRAP da parte dei soggetti pubblici che esercitano anche attività commerciali (art. 10-bis, comma 2, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 e successive modificazioni)

**Rigo VO50**, la **casella 1** deve essere barrata dai soggetti pubblici di cui all'art. 3, comma 1, lettera e-bis), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 e successive modificazioni che hanno optato ai sensi dell'art. 10-bis, comma 2, del citato D.Lgs. n. 446 del 1997 per la determinazione della base imponibile ai fini dell'IRAP con i criteri previsti dall'art. 5 del medesimo decreto legislativo (cfr. circolare n. 148/E del 20/07/2000 e circolare n. 234/E del 20/12/2000).

La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione precedentemente esercitata.

### 4.3

#### Società controllante Prospetto riepilogativo del gruppo Mod. IVA 26PR/2012 Liquidazione dell'IVA del gruppo

I quadri VS, VV, VW, VX e VZ che costituiscono il prospetto IVA 26PR/2012, facenti parte della dichiarazione annuale IVA, sono riservati agli enti e società controllanti che riepilogano i dati della liquidazione dell'IVA di gruppo (art. 73 e D.M. 13 dicembre 1979).

**ATTENZIONE:** si ribadisce che un esemplare del suddetto prospetto sottoscritto in originale deve comunque essere presentato, in allegato al modello IVA 26LP/2012, dalla controllante all'agente della riscossione territorialmente competente (sia che contenga o meno richiesta di rimborso) con allegate sia le garanzie prestate dalle singole società, relativamente alle proprie eccedenze di credito compensate, sia le garanzie prestate dalla controllante per l'eccedenza di credito di gruppo compensata, ai sensi dell'art. 6, del D.M. 13 dicembre 1979.

Si precisa che le garanzie prestate dalle singole società controllate, ancorché presentate dalla società controllante, devono essere intestate all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente in relazione a ciascuna società controllata.

#### 4.3.1 – QUADRO VS – Sezione 1 – Distinta delle società del gruppo

La sezione richiede l'indicazione di tutti i soggetti partecipanti (compresa la controllante) alla compensazione dell'IVA per il 2011, per i quali deve essere indicato:

- **campo 1**, il numero di partita IVA;
- **campo 2**, il codice corrispondente alle seguenti situazioni soggettive:
  - "1" società che già al 31 dicembre 2010 partecipava ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo;
  - "2" società che già al 31 dicembre 2010 aderiva ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo e che nel corso dell'anno 2011 ha effettuato in qualità di avente causa operazioni straordinarie con soggetti esterni al gruppo (esempio incorporazione da parte di società controllata di una società esterna al gruppo IVA);
  - "3" società che al 31 dicembre 2010 non partecipava ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo;
  - "4" società che al 31 dicembre 2010 non partecipava alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo e che nel corso dell'anno 2011 ha effettuato in qualità di avente causa operazioni straordinarie con soggetti esterni al gruppo;
- **campo 3**, l'ultimo mese in cui la controllante e le controllate hanno partecipato alla liquidazione di gruppo (12 per l'intero anno);
- **campo 4**, indicare qualora la società del gruppo risulti non operativa, ai sensi dell'articolo

30, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, il codice corrispondente alle seguenti situazioni:

- "1" società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione;
  - "2" società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione e per quello precedente;
  - "3" società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti;
  - "4" società non operativa per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti e che non ha effettuato nel triennio operazioni rilevanti ai fini dell'Iva non inferiori all'importo che risulta dall'applicazione delle percentuali di cui all'articolo 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994.
- **campo 5**, l'importo totale delle quote di rimborso infrannuale imputabili a ciascuna società del gruppo;
  - **campo 6**, l'eccedenza di credito trasferita, che dovrà trovare corrispondenza con l'importo indicato al rigo VK23 (eccedenza di credito) della dichiarazione di ogni singola società partecipante alla liquidazione di gruppo;
  - **campo 7**, l'eccedenza di credito compensata, che dovrà trovare corrispondenza con l'importo indicato al rigo VK24 (eccedenza di credito compensata) della dichiarazione di ogni singola società partecipante alla liquidazione di gruppo.
  - **campo 8**, la causale del rimborso annuale (vedi in Appendice alla voce "Società controllanti e controllate - causale di rimborso");
  - **campo 9**, il codice corrispondente al presupposto che consente di accedere all'erogazione del rimborso in via prioritaria:
    - "1" società che pongono in essere le prestazioni derivanti dai contratti di subappalto rientranti nell'ambito di applicazione della lettera a), del sesto comma, dell'articolo 17;
    - "2" società che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 37.10.1, e cioè i soggetti che svolgono le attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici;
    - "3" società che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 27.43.0, e cioè i soggetti che producono zinco, piombo e stagno, nonché i semilavorati degli stessi metalli di base non ferrosi;
    - "4" soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 27.42.0, e cioè i soggetti che producono alluminio e semilavorati.
  - **campo 10**, l'importo della quota di rimborso, da comprendere nel rigo VY4, imputabile ad ogni società del gruppo. Tale importo dovrà trovare corrispondenza con quello indicato al rigo VK25 (eccedenza chiesta a rimborso dalla controllante) della dichiarazione della singola società partecipante alla liquidazione di gruppo;
  - **campo 11**, società che soddisfa le condizioni di cui all'38 bis, settimo comma;
  - **campo 12**, importo erogabile senza garanzia.

Nel caso in cui non fossero sufficienti i righi previsti per indicare tutte le società partecipanti alla liquidazione di gruppo, deve essere adoperato un altro quadro VS indicando "02" nel campo "Mod. N.", e così via.

**La compilazione di più quadri VS del modello non modifica il numero dei moduli di cui è costituita la dichiarazione, da indicare sul frontespizio.**

## SEZIONE 2 - Dati riepilogativi

In questa sezione indicare:

- nel **rigo VS20**, campo 1 l'importo totale chiesto a rimborso annuale per i soggetti in possesso dei requisiti di legge e nel campo 2 il numero di tali soggetti;
- nel **rigo VS21**, campo 1 il numero complessivo dei soggetti che hanno partecipato alla liquidazione di gruppo, compresa la controllante; nel campo 2 il numero dei soggetti che hanno fruito di particolari agevolazioni agli effetti dell'IVA a seguito di eventi eccezionali (vedi Appendice "Soggetti colpiti da eventi eccezionali");
- nel **rigo VS22**, campo 1, il numero di soggetti, che, avendo compensato la propria eccedenza di credito nella liquidazione di gruppo, sono tenuti alla presentazione delle garanzie; campo 2 il numero di soggetti esonerati dalla prestazione delle garanzie in quanto virtuosi. Si ricorda che tali soggetti dovranno produrre la dichiarazione sostitutiva prevista alla lettera c) del predetto comma 7, dell'art. 38 bis (cfr. Circ. n. 54 del 4 marzo 1999)

Nel caso in cui il numero dei soggetti partecipanti alla liquidazione di gruppo sia superiore al numero di righi previsti nella sezione 1, i righi VS20, VS21 e VS22 vanno compilati solo sul modulo n. 01.

## SEZIONE 3 - Garanzie della controllante



Nel **rigo VS30** devono essere indicate le eccedenze di credito residue delle società del gruppo che, non avendo trovato compensazione nell'anno precedente (2010) ai sensi dell'art. 6 del D.M. 13 dicembre 1979 e, non essendo state quindi garantite, sono state computate in detrazione nell'anno 2011 dalla controllante ed hanno trovato compensazione con corrispondenti eccedenze di debito di altre società del gruppo nel corso dello stesso anno. Si fa presente, come precisato con risoluzione ministeriale n. 626305 del 20 dicembre 1989, che per esigenze di chiarezza contabile tali eccedenze di credito di gruppo si presumono compensate con precedenza rispetto agli altri crediti trasferiti dalle società nel corso del 2011. Per l'ammontare indicato al rigo VS30 la controllante è tenuta a prestare le garanzie previste dall'articolo 6 del D.M. 13 dicembre 1979. Ovviamente, tali garanzie devono essere prestate distintamente dalle garanzie che la medesima controllante deve produrre per la eventuale eccedenza di credito compensata, risultante al rigo VK24 della propria dichiarazione, relativa allo stesso anno d'imposta.

#### 4.3.2 – QUADRO VV– LIQUIDAZIONI PERIODICHE DI GRUPPO

In tale quadro devono essere riportati i dati contabili riferiti alle liquidazioni periodiche effettuate dall'ente o società controllante per l'intero gruppo, conseguenti alle liquidazioni periodiche trasferite dall'ente o società controllante e dalle società controllate, ed annotati nel registro riassuntivo previsto dall'articolo 4 del D.M. 13 dicembre 1979, tenuto dalla capogruppo. In presenza di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, occorre barrare la relativa casella nel rigo corrispondente al periodo di liquidazione per il quale la controllante si è avvalsa del predetto istituto. Per le modalità di compilazione del quadro VV, si rimanda al paragrafo 4.2.7 concernente il quadro VH.

Nel **rigo VV13** indicare l'importo dell'acconto dovuto determinato per l'intero gruppo dalla società controllante (cfr. circolare n. 52 del 3 dicembre 1991).

La **casella metodo** deve essere compilata indicando il codice relativo al metodo utilizzato per la determinazione dell'acconto:

- "1" storico;
- "2" previsionale;
- "3" analitico – effettivo.

#### 4.3.3 – QUADRO VW– LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE DI GRUPPO

Il quadro VW costituisce il riepilogo degli importi ai fini della liquidazione annuale del debito o credito di imposta del gruppo.

##### SEZIONE 1 – Calcolo dell'IVA dovuta o a credito per il periodo d'imposta

Nel **rigo VW1** deve essere riportata la somma degli importi risultanti ai corrispondenti righe VL1 della dichiarazione della controllante e delle società controllate e in caso di cessazione del controllo in corso d'anno il dato è rilevabile dal rigo VK30.

Nel **rigo VW2** deve essere indicata la somma degli importi risultanti ai corrispondenti righe VL2 o VK31, in caso di cessazione del controllo in corso d'anno, delle dichiarazioni di tutti i soggetti del gruppo.

Nel **rigo VW3** va riportata l'imposta dovuta determinata dalla differenza tra il rigo VW1 e VW2, qualora l'importo di rigo VW1 risulti superiore a quello di rigo VW2.

Nel **rigo VW4** va riportata l'imposta a credito data dalla differenza tra il rigo VW2 e il rigo VW1 qualora l'importo di rigo VW2 risulti superiore a quello di rigo VW1.

##### SEZIONE 2 – Calcolo dell'IVA a debito o a credito

**ATTENZIONE:** nei righe VW20, VW22, VW23, VW24, VW27, VW28, VW29 e VW31 vanno ricompresi anche gli importi risultanti dai corrispondenti righe dei quadri VL delle dichiarazioni presentate dalle singole società che hanno partecipato alla liquidazione di gruppo.

Nel **rigo VW20** va indicato l'ammontare dei rimborsi infrannuali richiesti dalla controllante per l'intero gruppo. Detto ammontare va aumentato dell'eventuale importo dei rimborsi infrannuali desunto dal rigo VL20 dei moduli relativi alle società incorporate nel corso del 2011 da parte di società aderente alla liquidazione di gruppo.

In merito ai requisiti necessari per potersi avvalere della procedura dei rimborsi infrannuali si ricorda, come precisato con la citata risoluzione ministeriale n. 626305 del 20 dicembre 1989, che essi debbono sussistere nei confronti delle società che hanno trasferito il credito oggetto della richiesta di rimborso.

Al riguardo si sottolinea che l'importo dei rimborsi infrannuali regolarmente richiesti dalla controllante deve essere indicato anche se questi non sono stati ancora eseguiti.

Inoltre, nello stesso rigo VW20 deve essere compresa anche la quota dell'importo dell'acconto eventualmente versato dalla controllante per le società controllate, uscite dal gruppo dopo il termine finale per il versamento dell'acconto (vedi anche rigo VK36).

**Rigo VW21** indicare l'ammontare complessivo delle eccedenze di credito trasferite da parte di ciascuna società del gruppo che risulti non operativa ai sensi dell'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724. Il dato da indicare è costituito dalla somma degli importi indicati nel campo 6 dei rigi presenti nella sezione I del quadro VS, per i quali sia stata compilata la casella prevista nel campo 4. Nel rispetto della disciplina delle società di comodo, infatti, i crediti trasferiti dalle società non operative al gruppo non possono essere utilizzati per compensare i debiti trasferiti dalle altre società partecipanti e devono essere ritrasferiti alle società controllate non operative (vedi le risoluzioni n. 26 del 30 gennaio 2008 e n. 180 del 29 aprile 2008).

Nel **rigo VW22** indicare l'importo delle eccedenze detraibili relative ai primi tre trimestri dell'anno 2011, utilizzate in compensazione dalla controllante con il modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione annuale. Si ricorda che ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542, tali crediti possono, in alternativa alla richiesta di rimborso infrannuale, essere compensati con altri tributi, contributi e premi dovuti.

Nel **rigo VW23** deve essere indicata la somma degli interessi dovuti, trasferiti dalle società controllate, relativi alle prime tre liquidazioni periodiche trimestrali (vedasi la circolare ministeriale n. 37 del 30 aprile 1993). Si precisa che l'ammontare degli interessi dovuti relativi all'imposta da versare in sede di dichiarazione annuale non deve essere compreso in tale rigo, ma deve essere indicato nel **rigo VW36**.

Nel **rigo VW24** indicare la somma degli importi evidenziati dalle singole controllate nel rigo VL24 della propria dichiarazione.

Nel **rigo VW25** indicare la parte del credito compresa nel rigo VW26 della dichiarazione relativa al 2011 che è stata compensata dalla controllante mediante modello F24 con altri tributi.

Nel **rigo VW26** deve essere indicato l'ammontare del credito dell'anno precedente non richiesto a rimborso, risultante al rigo VY5 del prospetto riepilogativo IVA 26PR/2011 relativo all'anno 2010 presentato dalla controllante per l'intero gruppo.

Nel **rigo VW27** deve essere indicato l'eventuale credito di gruppo, chiesto a rimborso in anni precedenti, nell'ipotesi in cui l'Ufficio competente abbia formalmente negato il diritto al rimborso ed abbia autorizzato il contribuente ad utilizzare il credito stesso per l'anno 2011 in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale.

Nello stesso rigo devono essere compresi anche i crediti di quelle società del gruppo che abbiano compilato il rigo VL27 delle proprie dichiarazioni annuali.

Nel **rigo VW28** va indicata la somma dei particolari crediti d'imposta utilizzati dalle singole società per le liquidazioni periodiche e per l'acconto, risultanti dai rigi VL28, campo 1, delle società del gruppo.

Nel **rigo VW29** va indicato il totale dei versamenti periodici, compresi l'acconto IVA (vedi in Appendice) e gli interessi trimestrali, nonché l'imposta versata a seguito di ravvedimento di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997, relativi al 2011. Si precisa che l'ammontare complessivo dei versamenti periodici risulta dalla somma dei dati IVA riportati nella colonna "Importi a debito versati" della "Sezione erario" dei modelli di pagamento F24 per i quali siano stati utilizzati i codici tributo relativi ai versamenti periodici, anche se non effettivamente versati a seguito di compensazione con crediti relativi ad altri tributi (o anche ad IVA), contributi e premi.

Nel **rigo VW31** indicare il totale dei versamenti integrativi relativi al periodo d'imposta 2011

effettuati dalle società del gruppo (con esclusione delle somme pagate per sanzioni) relativi ad operazioni già annotate nel registro riassuntivo. Si ricorda che in tale rigo non devono essere riportati i versamenti integrativi d'imposta effettuati nell'anno 2011, ma relativi ad anni precedenti. In tale rigo deve essere compresa anche la somma degli importi del rigo VL31 delle dichiarazioni di tutte le società aderenti alla liquidazione di gruppo.

Nel **rigo VW32** va riportato l'ammontare dell'IVA a debito da indicare nel caso in cui la somma degli importi della colonna 2 dei crediti (VW4 e da VW26 a VW31) risulti inferiore alla somma degli importi della colonna 1 dei debiti (VW3 e da VW20 a VW25). Il relativo dato si ricava per differenza dei predetti importi utilizzando la seguente formula:

$$[(VW3 + VW20 + VW21 + VW22 + VW23 + VW24 + VW25) - (VW4 + VW26 + VW27 + VW28 + VW29 + VW31)]$$

Nel **rigo VW33** va riportato il totale dell'IVA a credito, da indicare nel caso in cui la somma degli importi della colonna 2 dei crediti (VW4 e da VW26 a VW31) risulti superiore alla somma degli importi della colonna 1 dei debiti (VW3 e da VW20 a VW25). Il relativo dato, si ricava per differenza dei predetti importi utilizzando la seguente formula:

$$[(VW4 + VW26 + VW27 + VW28 + VW29 + VW31) - (VW3 + VW20 + VW21 + VW22 + VW23 + VW24 + VW25)]$$

Nel **rigo VW34** va indicato il totale dei crediti d'imposta utilizzati dalle società aderenti al gruppo in sede di dichiarazione annuale.

Nel **rigo VW36** va indicato il totale degli interessi trasferiti, dalle società con liquidazioni trimestrali aderenti al gruppo, in sede di dichiarazione annuale.

**Rigo VW38** Totale IVA dovuta. Qualora la somma degli importi risultanti dai rigi VW32 e VW36 sia superiore alla somma degli importi risultanti dai rigi VW33 e VW34, la differenza deve essere indicata nel presente rigo. Tale importo deve essere **riportato nel rigo VY1** qualora risulti superiore a 10,33 euro (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

**Rigo VW39** Totale IVA a credito. Qualora la somma degli importi risultanti dai rigi VW33 e VW34 sia superiore alla somma degli importi risultanti dai rigi VW32 e VW36, la differenza deve essere indicata nel presente rigo. Tale importo deve essere riportato nel rigo VY2. In caso di compilazione del rigo VW40 l'importo da indicare nel rigo VY2 è costituito dalla somma degli importi di cui ai rigi VW39 e VW40.

**Rigo VW40** indicare, nei casi di utilizzo in compensazione di credito IVA relativo all'anno oggetto della presente dichiarazione in misura superiore a quella spettante, l'importo del versamento effettuato con codice tributo 6099, ad esclusione degli interessi corrisposti, al fine di riversare il maggior credito impropriamente utilizzato, secondo la procedura descritta nella circolare n. 48/E del 7 giugno 2002.

#### 4.3.4 - QUADRO VY - DETERMINAZIONE DELL'IVA DA VERSARE O DEL CREDITO D'IMPOSTA DI GRUPPO

In tale quadro va indicata l'IVA da versare o il credito d'imposta relativo al gruppo. Inoltre, a partire da quest'anno, mediante la compilazione del presente quadro, in particolare del rigo VY4, l'ente o società controllante procede a chiedere a rimborso il credito emergente dal prospetto riepilogativo del gruppo.

**Rigo VY1 importo da versare.** Indicare l'importo evidenziato al rigo VW38. Il presente rigo non deve essere compilato nell'ipotesi in cui il totale dell'IVA dovuta risulti pari o inferiore a 10,33 euro (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

**Rigo VY2 importo a credito.** Indicare l'ammontare dell'eccedenza annuale d'imposta detraibile di cui al rigo VW39, da ripartire tra i successivi rigi VY4, VY5 e VY6. In caso di compilazione del rigo VW40 riportare la somma degli importi di cui ai rigi VW39 e VW40.

**Rigo VY3 eccedenza di versamento.** Indicare l'importo versato in eccesso rispetto a quello da versare risultante dal rigo VY1. Il rigo deve essere altresì compilato nell'ipotesi in cui, a fronte

di un'imposta a credito emergente in sede di compilazione del prospetto 26PR/2012, sia stato effettuato un versamento d'imposta. In quest'ultimo caso indicare l'intero importo erroneamente versato. Detta eccedenza deve essere indicata, nel presente rigo, qualora il conguaglio annuale sia stato versato in unica soluzione ovvero nel caso in cui lo stesso sia stato versato ratealmente ma tale eccedenza non sia stata in tutto o in parte recuperata con le rate successive.

**Si evidenzia che in caso di presenza sia di un credito IVA nel rigo VY2 sia di un'eccedenza di versamento nel rigo VY3 la somma degli importi indicati nei predetti rigi deve essere ripartita tra i rigi VY4, VY5 e VY6.**

**Rigo VY4**, indicare in tale rigo l'importo chiesto a rimborso. Il relativo ammontare deve coincidere con l'importo risultante al rigo VS20, campo 1, ad eccezione dell'ipotesi di rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio.

Si ricorda che il rimborso può essere richiesto solo dall'ente o società controllante in relazione alle società facenti parte del gruppo cui si riferisce l'eccedenza di credito, in possesso dei requisiti previsti dall'art. 30 (cfr. circolare n. 13 del 5 marzo 1990).

Nel campo 2 deve essere indicata la quota parte del rimborso per la quale la controllante intende utilizzare la procedura semplificata di rimborso tramite l'agente della riscossione.

Tale quota, cumulata con gli importi che sono stati o che saranno compensati nel corso dell'anno 2012 nel modello F24, non può superare il limite previsto dalla normativa vigente pari a euro 516.456,89 (art. 34, legge 28 dicembre 2000, n. 388).

**Rigo VY5**, indicare l'importo che si intende riportare in detrazione nell'anno successivo o che si intende compensare nel modello F24. Ai sensi dell'art. 10 del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, l'utilizzo in compensazione del credito Iva annuale in misura superiore a 10.000 euro può essere effettuato a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge. Per chiarimenti ed approfondimenti sulle disposizioni introdotte dall'articolo 10 del decreto legge n. 78 del 2009, vedi provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 21 dicembre 2009 e le circolari n. 57 del 23 dicembre 2009 e n. 1 del 15 gennaio 2010.

**Rigo VY6**, riservato agli enti e società controllanti che hanno optato per il consolidato fiscale previsto dall'art. 117 e seguenti del TUIR. Tali soggetti possono cedere in tutto o in parte il credito IVA di gruppo risultante dalla dichiarazione annuale, ai fini della compensazione dell'IRES dovuta dalla consolidante. Nel rigo deve essere indicato nel **campo 1** il codice fiscale della consolidante e nel **campo 2** l'importo del credito ceduto, come previsto dall'art. 7, comma 1, lett. b), del decreto 9 giugno 2004.

#### 4.3.5 – QUADRO VZ – ECCEDENZE DETRAIBILI DI GRUPPO RELATIVE AGLI ANNI PRECEDENTI

Tale quadro deve essere compilato solo in caso di richiesta di rimborso della minore eccedenza detraibile dell'ultimo triennio, prevista dall'articolo 30, comma 4, che può essere effettuata solo dalla società controllante nel caso in cui abbia riportato, nei due anni immediatamente precedenti (2009 e 2010), una eccedenza di credito di gruppo computandola in detrazione nell'anno successivo, ed abbia rilevato, anche per l'anno d'imposta 2011 una eccedenza di credito di gruppo (al rigo VY2 del presente prospetto riepilogativo). In tal caso, il rimborso spetta, per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili (relativamente alla parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel modello F24). In pratica il raffronto va eseguito fra gli ammontari dell'IVA computati in detrazione con riferimento ai due anni precedenti (da riportare rispettivamente ai rigi **VZ1** e **VZ2**):

- **per l'anno 2009**, l'importo è quello risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VY5 e l'importo indicato al rigo VV25 della dichiarazione IVA/2011 relativa all'anno 2010, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'IVA.
- **per l'anno 2010**, l'importo è quello risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VY5 e l'importo da indicare al rigo VV25 della dichiarazione IVA/2012 relativa all'anno 2011, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'IVA.

#### 4.3.6 – SOTTOSCRIZIONE DEL PROSPETTO

La firma, da parte dell'ente o società controllante, va apposta nell'apposito spazio in forma leggibile.

Inoltre, occorre barrare le caselle relative ai quadri.

## 5. SANZIONI

### 5.1

#### Sanzioni amministrative

##### Sanzioni amministrative

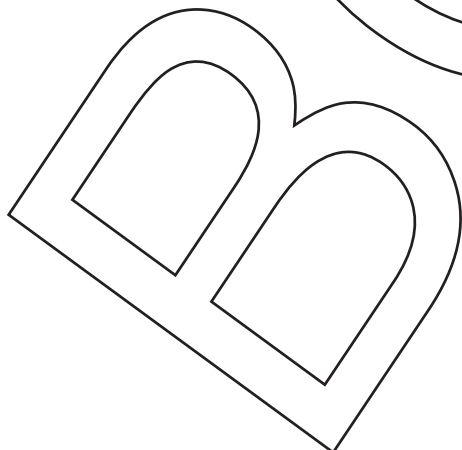
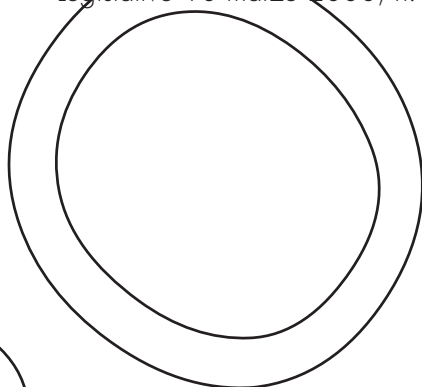
Le sanzioni sottoindicate sono previste dal Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

Omessa presentazione della dichiarazione annuale o presentazione della stessa con ritardo superiore a 90 giorni, in presenza di debito d'imposta	Sanzione dal 120% al 240% dell'ammontare dell'imposta dovuta con un minimo di euro 258 (articolo 5, comma 1)
Omessa presentazione della dichiarazione annuale o presentazione della stessa con ritardo superiore a 90 giorni, in assenza di debito d'imposta	Sanzione da euro 258 a euro 2.065 (articolo 5, comma 3)
Presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 90 giorni	Sanzione da euro 258 a euro 2.065 (articolo 5, comma 3)
Dichiarazione infedele: dichiarazione in cui è indicato un'imposta inferiore a quella dovuta o un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante (es. imposta indebitamente detrata, imposta relativa a specifiche operazioni imponibili non dichiarate e precedentemente non documentate e/o non registrate, ecc).	Sanzione dal 100% al 200% della maggiore imposta e/o della differenza del credito (articolo 5, comma 4)
Richiesta di rimborso in difformità della dichiarazione e quindi per un importo superiore a quello risultante dalla dichiarazione	Sanzione dal 100% al 200% della somma non spettante (articolo 5, comma 5)
Dichiarazione non redatta in conformità al modello approvato con provvedimento amministrativo. Omissione o inesatta indicazione di dati rilevanti per l'individuazione del contribuente o del suo rappresentante, per la determinazione del tributo o di ogni altro elemento utile per i previsti controlli	Sanzione da euro 258 a euro 2.065 (articolo 8, comma 1)
Violazioni dell'obbligo di versamento: omesso, tardivo o insufficiente versamento dell'IVA in acconto, dell'IVA risultante dalle liquidazioni periodiche o dell'IVA a conguaglio risultante dalla dichiarazione annuale	Sanzione del 30% dell'importo non versato (articolo 13, comma 1)
Compensazione di crediti inesistenti	Sanzione dal 100% al 200% dell'importo dei crediti compensati (art. 27, comma 18, d.l. n. 185/2008) Sanzione del 200% dell'importo dei crediti compensati in misura superiore a 50.000 euro (art. 27, comma 18, d.l. n. 185/2008)

### 5.2

#### Sanzioni penali

Per le violazioni più gravi sono previste, altresì, le seguenti sanzioni penali stabilite dal Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74.



Dichiarazione fraudolenta: – indicazione in dichiarazione di elementi passivi fittizi, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, per un ammontare pari o superiore a pari a euro 154.937,07	Reclusione da 18 mesi a 6 anni (articolo 2, comma 1)
Dichiarazione fraudolenta: indicazione in dichiarazione di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo e/o elementi passivi fittizi, sulla base di una falsa rappresentazione delle scritture contabili obbligatorie ed avvalendosi di mezzi fraudolenti, quando congiuntamente: a) l'imposta evasa è superiore a euro 30.000; b) l'ammontare complessivo degli elementi sottratti all'imposizione è superiore al 5% dell'ammontare soggetto ad IVA indicato in dichiarazione o, comunque, superiore a euro 1.000.000	Reclusione da 18 mesi a 6 anni (articolo 3)
Dichiarazione infedele: indicazione in dichiarazione di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo e/o elementi passivi fittizi, quando congiuntamente a) l'imposta evasa è superiore a euro 50.000; b) l'ammontare complessivo degli elementi sottratti all'imposizione è superiore al 10% dell'ammontare soggetto ad IVA indicato in dichiarazione o, comunque, superiore a euro 2.000.000	Reclusione da 1 a 3 anni (articolo 4)
Dichiarazione omessa: quando l'imposta evasa è superiore a euro 30.000. Agli effetti penali non si considera omessa la dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla scadenza o non sottoscritta o non redatta su uno stampato conforme al modello prescritto	Reclusione da 1 a 3 anni (articolo 5)
Omesso versamento dell'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale: quando l'imposta non versata è superiore a euro 50.000 e il relativo versamento non è effettuato entro il 27 dicembre dell'anno successivo a quello oggetto della dichiarazione	Reclusione da 6 mesi a 2 anni (art. 10-ter)
Indebita compensazione. Utilizzo in compensazione di crediti non spettanti o inesistenti per un ammontare superiore a 50.000 euro	Reclusione da 6 mesi a 2 anni (art. 10-quater)

## 5.3

## Pene accessorie

La condanna per taluno dei reati previsti dal Decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, comporta altresì l'applicazione delle pene accessorie previste dall'articolo 12 del citato decreto legislativo.

## APPENDICE

### ■ ACCONTO IVA (Rigo VH13)

L'obbligo del versamento dell'acconto IVA, da effettuare annualmente entro il 27 dicembre, è stato introdotto con l'articolo 6, commi da 2 a 5-quater, della legge 29 dicembre 1990, n. 405, e successive modificazioni (cfr. al riguardo le circolari n. 52 del 3 dicembre 1991, n. 73 del 10 dicembre 1992 e n. 40 dell'11 dicembre 1993, ris. n. 157 del 23 dicembre 2004). Per i soggetti operanti nei settori delle telecomunicazioni, individuati con decreto 24 ottobre 2000, n. 366, e per quelli che effettuano somministrazioni di acqua, gas, energia elettrica, raccolta e smaltimento dei rifiuti solidi urbani, ecc., individuati con decreto 24 ottobre 2000, n. 370, l'art. 1, comma 471, della legge 27 dicembre 2004, n. 311, ha introdotto un particolare metodo di determinazione dell'acconto. In particolare è stato previsto che i citati soggetti che, nell'anno precedente, abbiano versato IVA per un ammontare superiore ai due milioni di euro, sono tenuti a determinare l'acconto in misura pari al 97% di un importo corrispondente alla media dei versamenti trimestrali eseguiti o che avrebbero dovuto essere eseguiti per i precedenti trimestri dell'anno in corso. Tale metodo di calcolo dell'acconto esclude sia il metodo storico, sia quello previsionale, mentre permane la facoltà di utilizzare il cosiddetto metodo di calcolo effettivo previsto dal comma 3-bis dell'art. 6 della legge n. 405 del 1990 (cfr. circ. n. 54 del 23 dicembre 2005 e ris. n. 144 del 20 dicembre 2006).

### ■ AGENZIE DI VIAGGIO

#### SEZIONE 1 - Agenzie di viaggio e turismo (art. 74-ter)

L'articolo 74-ter reca la disciplina fiscale dell'attività svolta dalle agenzie di viaggio e turismo, che organizzano e vendono in proprio, o tramite mandatario, i pacchetti turistici costituiti da viaggi, vacanze, circuiti "tutto compreso" e connessi servizi, manifestazioni, convegni e simili che comportano più di una prestazione verso il pagamento di un corrispettivo unitario, che costituisce un'unica operazione. Dal punto di vista oggettivo si precisa che i pacchetti turistici sono quelli costituiti ai sensi dell'art. 2 del D.Lgs. 17 marzo 1995, n. 111.

Sono parimenti soggette al regime speciale con il metodo detrativo base da base le prestazioni relative ai servizi turistici singoli di cui al comma 5-bis dell'art. 74-ter, allorché questi ultimi siano precedentemente acquisiti nella disponibilità della agenzia di viaggio e turismo. Per servizi singoli s'intendono le acquisizioni "in blocco" di servizi turistici singoli (quali, ad esempio, camere d'albergo o posti volo) indipendentemente da una specifica richiesta del viaggiatore. Le stesse disposizioni si rendono applicabili agli organizzatori di giri turistici, intendendosi per tali i soggetti in qualsiasi forma strutturati (associazioni, enti pubblici o privati, ecc.) che pongono in essere e mettono a disposizione dei viaggiatori pacchetti turistici secondo la definizione contenuta nel primo comma del citato articolo 74-ter. Il particolare regime di applicazione del tributo non si applica, invece, alle agenzie di viaggio e turismo che svolgono attività di mera intermediazione nei confronti dei clienti, cioè che agiscono in nome e per conto dei viaggiatori, rendendosi applicabile in tale ipotesi l'ordinario criterio di determinazione dell'IVA fondato sul sistema detrativo "imposta da imposta". In tale categoria di operazioni rientrano, a titolo esemplificativo, le prenotazioni di alberghi, le prenotazioni di viaggi, la vendita di biglietti di trasporto, i servizi relativi alla vidimazione di passaporti e similari, effettuati su richiesta del viaggiatore. Per ulteriori chiarimenti riguardanti il regime speciale applicabile al predetto settore si rimanda alla circolare ministeriale 24 dicembre 1997, n. 328/Ed al regolamento applicativo approvato con D.M. 30 luglio 1999 n. 340, (pubblicato nella G.U. n. 231 del 1° ottobre 1999).

**Per la determinazione dei dati da indicare nei quadri di cui si compone la dichiarazione è stato predisposto il seguente prospetto A che deve essere compilato preliminarmente ed esibito su richiesta dell'ufficio finanziario competente. Si evidenzia che il prospetto è stato integrato al fine di tenere conto dell'ammontare dell'aliquota Iva ordinaria dal 20% al 21% introdotto dall'articolo 2, comma 2-bis, lettera a), del decreto legge n. 138 del 2011, a decorrere dal 17 settembre 2011 (vedi circolare n. 45 del 2011).**

#### PROSPETTO A DA UTILIZZARE PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

RIGO	VIAGGI	CORRISPETTIVI	COSTI
1	Interamente nella UE		
2	Interamente fuori UE		
3	Misti		
4	<b>TOTALE</b> (somma dei righi 1, 2 e 3)		
5	<b>Ripartire i costi misti:</b> per la parte UE		
6	per la parte fuori UE		
<b>Determinazione dei corrispettivi per le parti UE e fuori UE</b>			
7	Percentuale ricavata dai costi misti (rigo 5: rigo 3) x 100	<input type="text"/>	<input type="text"/> %
8	Corrispettivi misti per la parte UE (rigo 3 x rigo 7) : 100		
9	Ammontare dei corrispettivi UE (rigo 1 + rigo 8)		
10	Ammontare dei corrispettivi fuori UE (rigo 2 + rigo 3 - rigo 8)		
11	Ammontare dei costi deducibili (rigo 1 + rigo 5)		
12	Credito di costo dell'anno precedente (da rigo VG3 della dichiarazione 2011 relativa al 2010)		
13	<b>Base imponibile lorda</b> [rigo 9 - (rigo 11 + rigo 12)]		
14	<b>Credito di costo</b> [(rigo 11 + rigo 12) - rigo 9]		
15	<b>Base imponibile netta al 20%</b>		
16	<b>Base imponibile netta al 21%</b>		

**MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL PROSPETTO A:**

- Nel **rigo 1** indicare l'ammontare dei corrispettivi e dei costi relativi a viaggi eseguiti interamente nel territorio della Unione Europea (UE);
  - nel **rigo 2** indicare l'ammontare dei corrispettivi e dei costi relativi a viaggi eseguiti interamente fuori del territorio della UE;
  - nel **rigo 3** indicare l'ammontare dei corrispettivi e dei costi relativi a viaggi misti, cioè eseguiti in parte nel territorio della UE ed in parte fuori UE;
  - nel **rigo 4** indicare il totale dei corrispettivi e dei costi di cui ai righi precedenti;
  - nei **rigli 5 e 6** indicare i costi relativi ai viaggi misti (di cui al rigo 3), distintamente per la parte UE e per la parte fuori UE;
  - nel **rigo 7** indicare la percentuale dei costi misti  $[(\text{rigo } 5 : \text{rigo } 3) \times 100]$ ;
  - nel **rigo 8** indicare l'ammontare dei corrispettivi relativi ai viaggi misti per la parte UE, determinato moltiplicando l'importo dei corrispettivi del rigo 3 per la percentuale risultante al rigo 7;
  - nel **rigo 9** indicare l'ammontare dei corrispettivi imponibili, risultante dalla somma dei corrispettivi relativi a viaggi eseguiti interamente nella UE (rigo 1) e dei corrispettivi relativi a viaggi misti per la parte UE (rigo 8);
  - nel **rigo 10** indicare l'ammontare dei corrispettivi relativi a viaggi eseguiti fuori della UE, determinato sommando l'importo dei rigli 2 e 3 e sottraendo l'importo di cui al rigo 8.
- Si precisa che il relativo ammontare concorre con le altre operazioni non imponibili effettuate, ai fini della eventuale richiesta di rimborso (nel quadro VR - rigo VR2 - Casella 3);
- nel **rigo 11** indicare l'ammontare dei costi deducibili, ricavato dalla somma dei costi relativi a viaggi eseguiti interamente nella UE (rigo 1) e dei costi relativi a viaggi misti per la parte UE (rigo 5);
  - nel **rigo 12** indicare il credito di costo relativo all'anno precedente, desumibile dal rigo 14 del prospetto A della dichiarazione IVA/2011 relativa all'anno 2010.
  - nei **rigli 13 e 14** che sono alternativi tra di loro, va indicata rispettivamente la base imponibile lorda ovvero il credito di costo, relativi alle operazioni assoggettate all'aliquota del 20%, risultante dall'applicazione della seguente formula:

$$[\text{rigo } 9 - (\text{rigo } 11 + \text{rigo } 12)]$$

Se il risultato è positivo, il relativo importo deve essere riportato nel rigo 13, mentre se è negativo, il relativo importo deve essere riportato nel rigo 14, ma con il segno positivo;

- nei rigli 15 e 16 indicare, rispettivamente, la base imponibile netta al 20% e la base imponibile netta al 21%. Come precisato nella circolare n. 45 del 2011, che ha fornito chiarimenti in merito all'applicazione della nuova aliquota Iva ordinaria del 21% introdotta dall'articolo 2, comma 2-bis, lettera a), del decreto legge n. 138 del 2011 ed in vigore dal 17 settembre 2011, la quota di base imponibile da assoggettare al 20% e quella da assoggettare al 21% devono essere determinate sulla base del rapporto percentuale tra i corrispettivi dei viaggi interamente pagati entro il 16 settembre 2011 e quelli pagati successivamente.

- nel **rigo 15** indicare la base imponibile netta al 20%, mediante l'applicazione, in via alternativa, del metodo matematico:

$$\frac{\text{rigo } 13 \times 100}{120}$$

$$\frac{\text{rigo } 13 - (16,65 \times \text{rigo } 13)}{100}$$

ovvero del metodo dello "scorporo":

**Riporto dei dati del prospetto nei quadri della dichiarazione**

Ai fini della determinazione del volume di affari e del totale degli acquisti, alcuni dati del prospetto A devono essere riportati nei quadri VE e VF, con i criteri sotto esposti:

- a) -se risulta una base imponibile lorda (ossia se è stato compilato il rigo 13) l'importo di cui al rigo 15 (base imponibile netta al 20%) va riportato al rigo **VE22** e l'importo di cui al rigo 16 (base imponibile netta al 21%) va riportato al rigo **VE23**, in aggiunta agli importi delle altre operazioni imponibili eventualmente effettuate.

La restante parte dei corrispettivi, determinata dalla differenza tra il totale risultante al rigo 4 e l'importo di cui al rigo 13, deve essere riportata al rigo **VE32**, in aggiunta agli importi delle altre operazioni non imponibili eventualmente effettuate;

- b) -nel caso in cui risulti un credito di costo (ossia se è compilato il rigo 14), il totale dei corrispettivi di cui al rigo 4 va riportato al rigo **VE32**, in aggiunta agli importi delle altre operazioni non imponibili eventualmente effettuate.

In entrambe le ipotesi il totale dei costi di cui al rigo 4 va riportato al **rigo VF14** in aggiunta agli importi degli acquisti non imponibili eventualmente effettuati, ad eccezione degli acquisti effettuati da soggetti che si sono avvalsi del regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi 96 e seguenti, della legge n. 244 del 2008, da indicare nel **rigo VF16**.



## ■ AGRICOLTURA

### 1. Concetto di produttore agricolo

Si considerano produttori agricoli ai sensi dell'art. 34, secondo comma:

- i soggetti che esercitano le attività indicate nell'art. 2135 del codice civile e quelli che esercitano attività di pesca in acque dolci, di piscicoltura, di mitilicoltura, di ostricoltura e di coltura di altri molluschi, crostacei, nonché di allevamento di rane;
- gli organismi agricoli di intervento, o altri soggetti per loro conto, che effettuano cessione di prodotti in applicazione di regolamenti della Unione europea concernenti l'organizzazione comune dei mercati dei prodotti stessi;
- le cooperative, i loro consorzi, associazioni e loro unioni costituite e riconosciute ai sensi della legislazione vigente che effettuano cessioni di beni prodotti prevalentemente dai soci, associati o partecipanti, nello stato originario o previa manipolazione o trasformazione, gli enti che provvedono per legge, anche previa manipolazione o trasformazione, alla vendita collettiva per conto dei produttori. Si evidenzia che l'articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto legge 14 marzo 2005 n. 35, ha modificato la disposizione in esame prevedendo nei confronti degli organismi associativi che provvedono alla vendita di prodotti agricoli prevalentemente prodotti dai soci, l'applicazione del regime speciale di detrazione sulla totalità delle cessioni di prodotti agricoli ed ittici rientranti fra quelli elencati nella tabella A, parte I, allegata al DPR n. 633 del 1972 (cfr. circolare n. 1 del 17 gennaio 2006).

### 2. Regime speciale IVA per i produttori agricoli

Per le cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella prima parte della tabella A) allegata al DPR n. 633 del 1972 effettuate dai produttori agricoli, indipendentemente dal volume d'affari realizzato, la detrazione prevista nell'art. 19 è forfettizzata in misura pari all'importo risultante dall'applicazione, all'ammontare imponibile delle operazioni stesse, delle percentuali di compensazione stabilite, per gruppi di prodotti, con decreto del Ministro delle Finanze di concerto con il Ministro per le politiche agricole, e da ultimo modificate dal decreto 23 dicembre 2005.

L'imposta si applica con le aliquote proprie dei singoli prodotti, salva l'applicazione delle aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione per i passaggi di prodotti di soggetti di cui al comma 2, lettera c), dell'art. 34 che applicano il regime speciale e per le cessioni effettuate dai soggetti di cui al comma 6 dello stesso articolo 34.

### 3. Agricoltori esonerati

Sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili, compresa la dichiarazione annuale, i produttori agricoli che nel 2010 hanno realizzato un volume d'affari non superiore a euro 7.000, limite modificato dall'articolo 2, comma 31, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262.

Il volume d'affari deve essere costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli ed ittici compresi nella prima parte della tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972 (circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997 e circolare n. 154 del 19 giugno 1998, paragrafo 2).

### 4. Modalità di compilazione della dichiarazione

Con il prospetto sotto riportato si forniscono, in relazione alle diverse tipologie di produttori agricoli, chiarimenti in merito alla compilazione dei quadri della dichiarazione.

	ESONERATO DALLA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE				
<b>Produttore Agricolo</b> Vol. Aff. ≤ 7.000 euro cessioni agricole ≥ 2/3 Vol. Aff.					
<b>Produttore Agricolo esonerato che ha superato il limite di 1/3 per le operazioni diverse da quelle agricole</b>	<b>VE Sez. 1</b> Operazioni agricole con percentuali di compensazione	<b>VE Sez. 2</b> Operazioni diverse con aliquote proprie	<b>VF</b> Acquisti registrati	<b>VH</b> NO	<b>VF Sez. 3-B</b> VF38 (da VE sez. 2) per operazioni diverse; VF50 detrazione spettante per operazioni indicate al VF38; da VF39 a VF47 (da VE sez. 1) VF51 detrazione IVA teorica
<b>Produttore Agricolo</b> Vol. Aff. > 7.000 euro (regime speciale ordinario)	<b>VE Sez. 1</b> Conferimenti a cooperative con percentuali di compensazione	<b>VE Sez. 2</b> Cessioni di prodotti agricoli ad aliquota propria. Operazioni diverse ad aliquote proprie	<b>VF</b> Acquisti registrati	<b>VH</b> SI	<b>VF Sez. 3-B</b> VF38 (da VE sez. 2) per operazioni diverse; VF50 detrazione spettante per operazioni indicate al VF38; VF39 a VF47 da VE sez. 1 e sez. 2 (per percentuali di compensazione corrispondenti) VF51 detrazione IVA teorica
<b>Cooperative e altri soggetti di cui alle lett. b) e c) art. 34</b>	<b>VE Sez. 1</b> Conferimenti a consorzi con percentuali di compensazione	<b>VE Sez. 2</b> Cessioni di prodotti agricoli ad aliquota propria. Operazioni diverse ad aliquote proprie	<b>VF</b> Acquisti registrati	<b>VH</b> SI	<b>VF Sez. 3-B</b> VF38 (da VE sez. 2) per operazioni diverse; VF50 detrazione spettante per operazioni indicate al VF38; VF39 a VF47 da VE sez. 1 e sez. 2 (per percentuali di compensazione corrispondenti) VF51 detrazione IVA teorica

### 5. Determinazione dell'IVA ammessa in detrazione (Quadro VF - Sezione 3-B)

Si forniscono chiarimenti per le imprese agricole obbligate a compilare la sezione 3-B del quadro VF. Il rigo **VF38** è riservato alle imprese agricole miste, cioè a quelle imprese che hanno effettuato anche operazioni imponibili diverse da quelle indicate al comma 1 dell'art. 34 e al comma 1 dell'art. 34-bis, a fronte delle quali si detrae l'imposta relativa agli acquisti ed alle importazioni di beni non ammortizzabili e dei servizi esclusivamente utilizzati per la produzione dei beni e dei servizi che formano oggetto delle operazioni stesse. Si fa presente che per la corretta individuazione delle suddette operazioni diverse occorre fare riferimento all'ampliamento del concetto di attività agricole connesse, introdotto dal nuovo testo dell'art. 2135 del codice civile. Infatti, a seguito della nuova formulazione del suddetto articolo operata dall'art. 1 del D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, è stata ridefinita la nozione di imprenditore agricolo, ricomprendendo per connessione tra le attività agricole, soggette al regime speciale IVA previsto dall'art. 34, tutte le attività esercitate dall'imprenditore agricolo e dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione a condizione che abbiano per oggetto "prevalentemente" prodotti ottenuti dalla coltivazione del fondo, del bosco o dell'allevamento di animali. In tutti i casi in cui viene pertanto soddisfatto il requisito della "prevalenza" dei beni di produzione propria rispetto a quelli acquisiti da terzi non trova applicazione la disciplina della cosiddetta "impresa mista" prevista dal comma 5 dell'art. 34.

Resta invece esclusa dall'applicazione del regime speciale IVA previsto dall'art. 34 l'attività di mera commercializzazione di prodotti acquistati da terzi effettuata dallo stesso imprenditore agricolo, essendo priva di ogni legame di strumentalità e complementarietà con l'attività di coltivazione del fondo, del bosco e di allevamento. Per ulteriori approfondimenti cfr. circolare n. 44 del 14 maggio 2002.

Nel rigo **VF38** deve essere riportato l'ammontare imponibile e l'imposta delle cessioni di prodotti e servizi diversi da quelli agricoli (già compresi nella sezione 2 del quadro VE) effettuate dalle imprese agricole miste. L'imposta detraibile corrispondente a tali operazioni deve essere riportata al rigo **VF50**. Per il calcolo dell'imposta detraibile nei limiti previsti dal quinto comma dell'art. 34, il contribuente deve provvedere ad effettuare separatamente i calcoli sulla base dei chiarimenti forniti con circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997 paragrafo 6.4.

#### ■ AGRITURISMO

L'articolo 5, comma 2, della legge n. 413/1991, prevede un particolare sistema di determinazione forfetaria dell'IVA dovuta per i soggetti che esercitano l'attività di agriturismo di cui alla legge 20 febbraio 2006, n. 96. Per tali soggetti l'imposta dovuta si determina per differenza applicando la detrazione forfetaria del 50% all'imposta relativa alle operazioni imponibili registrate o soggette a registrazione nel periodo (confronta istruzioni per la compilazione dei rigi VF30 e VF57).

Tale sistema di determinazione forfetaria dell'imposta è previsto anche agli effetti delle imposte sui redditi, ai sensi del comma 1 dello stesso art. 5, con esclusione delle società di capitali.

Detto articolo, inoltre, prevede la facoltà, per i contribuenti che non vogliono determinare forfetariamente l'imposta dovuta, di comunicare l'apposita opzione in sede di dichiarazione IVA relativa all'anno in cui la scelta è stata operata, valida anche agli effetti delle imposte sui redditi (vedi rigo VO32).

Si sottolinea che i produttori agricoli, che esercitano sia attività agricola che agrituristica, devono adottare contabilità separate ai sensi dell'art. 36, comma 4, e presentare la dichiarazione annuale compilando due (o più) moduli. In caso di tenuta di contabilità separate, sussiste l'obbligo di emettere fattura, soggetta ad IVA, per i passaggi interni dall'una all'altra attività.

#### ■ ATTIVITÀ AGRICOLE CONNESSE

L'articolo 2, comma 7, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (legge finanziaria 2004) ha istituito un regime di detrazione IVA forfettizzato per gli imprenditori agricoli che svolgono le "attività dirette alla produzione di beni ed alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile". Tale regime, la cui disciplina è contenuta nell'articolo 34-bis, prevede che l'imposta dovuta venga determinata applicando una percentuale di detrazione forfettizzata, pari al 50 per cento, all'imposta relativa alle operazioni imponibili effettuate (confronta istruzioni per la compilazione dei rigi VF30 e VF57).

La circolare n. 6 del 16 febbraio 2005, ha precisato che il regime introdotto dall'articolo 34-bis si applica unicamente alle attività di fornitura di servizi svolte "mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata" (cfr. l'ultima parte del comma 3 dell'articolo 2135 del codice civile).

Per quanto riguarda il regime contabile, la citata circolare n. 6 del 2005 ha evidenziato che nel caso di esercizio congiunto di attività agricola soggetta al regime speciale di cui all'articolo 34 e di attività di fornitura di servizi soggetta al regime di detrazione forfettizzata previsto dall'articolo 34-bis, sussiste l'obbligo di adottare la contabilità separata a norma dell'articolo 36. Tale obbligo non sussiste nel caso in cui il contribuente decida di optare, relativamente ad entrambe le attività, per l'applicazione dell'imposta nei modi normali. Al riguardo, si evidenzia che la comunicazione dell'opzione prevista dal comma 2 dell'articolo 34-bis deve essere effettuata barrando la casella 5 del rigo **VO3**. L'opzione è vincolante fino a revoca e comunque per almeno un triennio.

La comunicazione della revoca si effettua barrando la casella 6 del rigo VO3.

L'adozione di contabilità separate comporta la compilazione da parte delle imprese agricole di due (o più) moduli per evidenziare distintamente i dati contabili relativi all'attività soggetta al regime speciale di cui all'articolo 34 da quelli relativi all'attività soggetta al regime forfettario previsto dall'articolo 34-bis.

Come chiarito dalla circolare n. 6 del 2005, il particolare regime disciplinato dall'articolo 34-bis si rende applicabile anche alle prestazioni di servizi effettuate in via occasionale. In tale ipotesi non sussiste l'obbligo di istituire una contabilità separata ma viene in ogni caso richiesta l'annotazione separata delle predette operazioni.

Al fine di consentire ai contribuenti interessati la presentazione della dichiarazione annuale IVA mediante la compilazione di un unico modulo è previsto nella sezione **3-C** del quadro **VF**, il rigo **VF55** (confronta istruzioni per la compilazione dei rigi VF55 e VF57).

Gli acquisti afferenti tali operazioni vanno riportati nel rigo **VF14**.

Con il prospetto sotto riportato si forniscono chiarimenti sulle modalità di compilazione della dichiarazione da parte dei produttori agricoli che hanno applicato il regime speciale disciplinato dall'articolo 34-bis.

Attività esercitate	Modalità di compilazione della dichiarazione
Attività agricola in regime art. 34 Attività agricola connessa in regime art. 34-bis	Obbligo di adozione di contabilità separate 1 modulo attività agricola e compilazione sezione 3-B quadro VF 1 modulo attività agricola connessa e compilazione rigo VF30 casella 7
Attività agricola in regime ordinario su opzione Attività agricola connessa in regime art. 34-bis	Obbligo di adozione di contabilità separate 1 modulo attività agricola 1 modulo attività agricola connessa e compilazione rigo VF30 casella 7
Attività agricola in regime art. 34 Operazioni occasionali in regime art. 34-bis	Distinta annotazione delle operazioni in regime 34-bis 1 modulo comprendente sia i dati relativi all'attività agricola che i dati delle operazioni occasionali con applicazione dell'art. 34-bis attività agricola compilazione sezione 3-B quadro VF operazioni occasionali 34-bis compilazione rigo VF55
Attività agricola in regime ordinario su opzione Operazioni occasionali in regime art. 34-bis	Distinta annotazione delle operazioni in regime 34-bis 1 modulo comprendente sia i dati relativi all'attività agricola che i dati delle operazioni occasionali con applicazione dell'art. 34-bis operazioni occasionali 34-bis compilazione rigo VF55

## ■ ATTIVITÀ DI INTRATTENIMENTO E DI SPETTACOLO

Il decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 60, nel dare attuazione alla delega contenuta nella legge 3 agosto 1998, n. 288, che prevedeva l'abolizione dell'imposta sugli spettacoli e l'istituzione dell'imposta sugli intrattenimenti limitatamente ad alcune attività, ha distinto le attività di intrattenimento elencate nella tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640, come modificata dall'articolo 1 del citato D.Lgs. n. 60/1999, soggette all'imposta sugli intrattenimenti ed all'IVA secondo gli speciali criteri dettati dall'articolo 74, sesto comma, dalle attività di spettacolo indicate nella tabella C allegata al D.P.R. n. 633/1972, soggette unicamente all'IVA secondo i criteri ordinari e destinatari delle disposizioni recate dall'articolo 74-quater.

Per i chiarimenti in merito alla riforma della disciplina fiscale applicabile alle attività di intrattenimento e di spettacolo occorre fare riferimento alle circolari n. 165/E del 7 settembre 2000 e n. 247/E del 29 dicembre 1999, alla risoluzione n. 371/E del 26 novembre 2002, circolare n. 1 del 15 gennaio 2003.

### 1. Attività di intrattenimento

Il particolare regime IVA che si rende applicabile alle attività di intrattenimento, disciplinato dall'articolo 74, sesto comma, può essere così sintetizzato nei suoi aspetti principali:

- applicazione dell'IVA sulla stessa base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti;
- forfetizzazione della detrazione;
- esonero dagli adempimenti contabili, compreso quello relativo alla presentazione della dichiarazione annuale;
- obbligo di adozione della contabilità separata, ai sensi dell'articolo 36, quarto comma, per le attività diverse da quelle di intrattenimento;
- versamento dell'IVA con le stesse modalità e termini dell'imposta sugli intrattenimenti. Si evidenzia che ai sensi dell'articolo 6 del D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544, recante norme per la semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in materia di imposta sugli intrattenimenti, il pagamento di entrambe le imposte deve essere effettuato mediante l'utilizzo del modello di pagamento unificato (modello F24). In particolare dovranno essere indicati i codici tributo 6728 relativo all'imposta sugli intrattenimenti e 6729 relativo all'IVA forfetaria connessa all'imposta sugli intrattenimenti.

Ai sensi del comma 1 dell'art. 1 del DPR n. 544/1999 i soggetti che organizzano le attività elencate nella tariffa allegata al DPR n. 640/1972 e che applicano il regime forfetario di cui al sesto comma del-

l'art. 74 del DPR n. 633/1972 sono obbligati ad emettere fattura limitatamente alle prestazioni di pubblicità, di sponsorizzazione, di cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica comunque connesse alle attività di cui alla tariffa. Tali soggetti certificano, invece, mediante titoli di accesso emessi attraverso appositi misuratori o biglietterie automatizzate, i corrispettivi per l'ingresso o l'occupazione del posto e quindi per partecipare all'intrattenimento e i corrispettivi delle altre attività soggette all'imposta sugli intrattenimenti.

L'articolo 74, sesto comma esclude dal campo di applicazione del regime in esame le operazioni non soggette ad imposta sugli intrattenimenti, ivi comprese le prestazioni pubblicitarie, eventualmente effettuate nell'esercizio di attività di intrattenimento.

Ne consegue, pertanto, l'attrazione delle stesse nel regime IVA ordinario. Da ciò deriva limitatamente alle predette operazioni:

- la determinazione della base imponibile secondo i criteri generali;
- la determinazione della detrazione secondo i principi dettati dall'articolo 19;
- l'osservanza degli obblighi di cui al titolo II, di liquidazione e di presentazione della dichiarazione annuale, nonché della comunicazione annuale dati IVA.

La disciplina del regime forfetario IVA dettata dall'articolo 74, sesto comma, costituisce il naturale regime IVA per i soggetti che esercitano attività di organizzazione di giochi, di intrattenimenti e delle altre attività indicate nella tariffa allegata al D.P.R. n. 640/1972, ai quali viene comunque consentito di avvalersi della facoltà di optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

Ai sensi del D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, che disciplina le modalità di comunicazione delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette, i soggetti tenuti a comunicare l'opzione esercitata nell'anno 2011 devono barrare la casella 1 del rigo **VO7**.

L'opzione è valida fino a quando non è revocata e comunque per almeno un quinquennio. La comunicazione della revoca deve essere effettuata barrando la casella 2 del rigo **VO7**.

## 2. Attività di spettacolo

Le attività di spettacolo indicate nella tabella C allegata al D.P.R. n. 633/1972 sono assoggettate esclusivamente all'imposta sul valore aggiunto secondo i principi generali che disciplinano tale tributo.

L'articolo 74-quater, prevede, in deroga alle regole generali in materia di IVA, specifiche disposizioni per le attività spettacolistiche che riguardano:

- individuazione del momento impositivo nell'inizio dell'esecuzione della manifestazione, ad eccezione delle operazioni eseguite in abbonamento;
- certificazione dei corrispettivi mediante il rilascio del titolo di accesso emesso attraverso appositi misuratori o biglietterie automatizzate.

Inoltre, il quinto comma dell'articolo 74-quater introduce un particolare regime agevolativo, riservato ai soggetti che effettuano spettacoli viaggianti nonché agli esercenti le altre attività di spettacolo indicate nella tabella C allegata al D.P.R. n. 633/1972 che hanno realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a 25.822,84 euro, secondo il quale la base imponibile è determinata nella misura del cinquanta per cento dell'ammontare complessivo dei corrispettivi riscossi, con totale indetraibilità dell'IVA assolta sugli acquisti (confronta istruzioni per la compilazione dei righi VF30 e VF57).

Per quanto riguarda gli adempimenti contabili, l'articolo 8 del D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544, recante norme per la semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in materia di imposta sugli intrattenimenti, prevede per i soggetti che effettuano spettacoli viaggianti nonché quelli che svolgono le altre attività spettacolistiche di cui alla tabella C, che hanno realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a 50.000,00 euro:

- esonero dall'obbligo di annotazione dei corrispettivi;
- esonero dall'obbligo di liquidazione e di effettuazione dei versamenti dell'imposta;
- numerazione e conservazione delle fatture ricevute;
- possibilità di certificare i corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale;
- versamento annuale dell'imposta;
- presentazione della comunicazione annuale dati IVA;
- presentazione della dichiarazione annuale.

Si evidenzia che, ai sensi dell'articolo 36, comma 4, sussiste l'obbligo di istituire una contabilità separata per le attività che rientrano nel campo di applicazione del regime agevolativo in esame, qualora il soggetto svolga anche altre attività.

Il regime agevolativo dettato dall'articolo 74-quater, quinto comma, costituisce il naturale regime IVA per i soggetti che effettuano spettacoli viaggianti e per i contribuenti minori esercenti attività di spettacolo, ai quali viene comunque consentito di avvalersi della facoltà di optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

Sulla base delle disposizioni recate dal citato D.P.R. 10 novembre 1997 n. 442, l'opzione deve essere comunicata nella dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta in cui il contribuente ha operato la scelta. Pertanto, i soggetti tenuti a comunicare l'opzione relativa all'anno 2011 devono barrare la casella 1 del rigo **VO14**. La comunicazione della revoca, invece, deve essere effettuata barrando la casella 2 del medesimo rigo **VO14**.

Si ricorda che l'opzione è valida fino a quando non è revocata e comunque per almeno un quinquennio. Tuttavia il superamento del limite di 25.822,84 euro di volume d'affari comporta il venir meno della possibilità di applicare il regime agevolativo a partire dall'anno solare successivo. Si precisa che per la determinazione del volume d'affari occorre, come chiarito con circolare n. 50/E del 12 giugno 2002, fare riferimento all'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate nel

l'anno solare di riferimento con riguardo esclusivo alle attività elencate nella tabella C allegata al D.P.R. n. 633/1972.

Si evidenzia, infine, che l'articolo 20 del D.Lgs. n. 60/1999, ha riconosciuto agli esercenti sale cinematografiche, in luogo degli abbuoni previsti dalla disciplina previgente, un credito d'imposta che può essere detratto in sede di liquidazione e versamento dell'IVA o compensato ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241. Il decreto 22 settembre 2000, n. 310, pubblicato nella G.U. del 30 ottobre 2000, n. 254, definisce le condizioni ed i criteri per la concessione e l'utilizzo del credito d'imposta in esame.

### 3. Associazioni e società sportive dilettantistiche e soggetti assimilati

L'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, vedi anche circolare 22 aprile 2003, n. 21, prevede le seguenti tipologie soggettive operanti nel settore dello sport dilettantistico:

- associazioni sportive prive di personalità giuridica disciplinate dagli articoli 36 e seguenti del codice civile;
- associazioni sportive con personalità giuridica di diritto privato ai sensi del regolamento di cui al DPR 10 febbraio 2000, n. 361.
- società sportive dilettantistiche di capitali (ivi comprese le società cooperative) senza fine di lucro.

Le società sportive dilettantistiche sono costituite ai sensi del comma 17, lett. c), dell'art. 90 "secondo le disposizioni vigenti, ad eccezione di quelle che prevedono le finalità di lucro".

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche devono indicare nella denominazione e ragione sociale la finalità sportiva dilettantistica. Lo statuto e l'atto costitutivo di entrambe le categorie di soggetti devono contenere le clausole necessarie per garantire l'assenza di fine di lucro e assicurare il rispetto degli altri principi indicati dall'art. 18, 18-bis e 18-ter, della legge n. 289 del 2002, come modificata dal decreto legge n. 74 del 2004.

Il particolare regime IVA disciplinato dall'art. 74, sesto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 applicabile alle società ed associazioni sportive dilettantistiche alle associazioni senza scopo di lucro e alle associazioni pro-loco che si avvalgono delle disposizioni recate dalla legge n. 398 del 1991, si estende anche alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente riconosciute senza fine di lucro che effettuino la medesima opzione.

L'articolo 9 del D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544, recante norme per la semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in materia di imposta sugli intrattenimenti, ha confermato l'applicabilità da parte dei predetti soggetti delle disposizioni dettate dall'articolo 74, sesto comma, in relazione a tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali. Pertanto, nei confronti delle società e associazioni sportive dilettantistiche e soggetti assimilati, che optano per l'applicazione delle disposizioni recate dalla legge n. 398/1991, il particolare regime IVA disciplinato dal sesto comma dell'articolo 74, trova applicazione anche per quei proventi percepiti nell'esercizio di attività non soggette ad imposta sugli intrattenimenti.

Per quanto riguarda gli adempimenti contabili, l'articolo 9, comma 3, del citato D.P.R. n. 544/1999, prevede:

- versamento trimestrale dell'IVA mediante il modello di pagamento unificato (modello F24), entro il giorno sedici del secondo mese successivo al trimestre solare di riferimento. Si precisa che non sono dovuti gli interessi dell'1%;
- numerazione progressiva e conservazione delle fatture d'acquisto;
- possibilità di certificare i corrispettivi per assistere alle manifestazioni sportive dilettantistiche mediante rilascio di titoli di ingresso o di abbonamenti, in alternativa ai titoli di accesso emessi mediante gli appositi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate (D.P.R. n. 69 del 13 marzo 2002);
- annotazione, anche con unica registrazione entro il giorno quindici del mese successivo, dell'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, con riferimento al mese precedente, nel modello di cui al Decreto ministeriale 11 febbraio 1997, opportunamente integrato.

Ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del citato D.P.R. n. 544/1999, l'opzione per l'applicazione delle disposizioni recate dalla legge n. 398/1991, deve essere comunicata osservando le disposizioni dettate, in materia di opzioni e revoche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte dirette, dal D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442.

Pertanto, le società e le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni pro-loco, le associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente riconosciute senza fine di lucro, per comunicare l'opzione effettuata nell'anno 2011, provvederanno a barrare la casella 1 del rigo **VO30**.

L'opzione è vincolante per almeno un quinquennio. Tuttavia, la perdita in corso d'anno dei requisiti necessari per l'accesso ai benefici concessi dalla legge n. 398/1991, comporta l'applicazione dell'IVA secondo i criteri generali dettati dal D.P.R. n. 633/1972, a decorrere dal mese successivo a quello in cui i requisiti stessi sono venuti meno. Si ricorda che il limite per avvalersi del regime agevolato recato dalla legge n. 398/1991, è fissato a 250.000 euro dall'art. 90, comma 2, della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

La comunicazione della revoca deve essere effettuata barrando la casella 2 del rigo **VO30**.

È inoltre opportuno chiarire che restano invece obbligati a tutti gli adempimenti IVA – ivi compreso quello della presentazione della dichiarazione annuale – le società e le associazioni sportive dilettantistiche (ovvero centri o circoli sportivi gestiti in forma associativa) nonché le altre associazioni ad esse collegate normativamente, che non hanno optato per l'applicazione delle disposizioni di cui alla legge n.

398/1991 e che, non svolgendo attività di intrattenimento, non rientrano nel regime speciale forfetario previsto dall'art. 74, 6° comma.

## ■ BENI USATI – D.L. n. 41/1995

**Per la determinazione dei dati da indicare nei quadri di cui si compone la dichiarazione da parte dei contribuenti che hanno effettuato cessioni rientranti nel regime speciale dei beni usati, sono stati predisposti il prospetto B e il prospetto C, nel caso di agenzie di vendita all'asta che agiscano in nome proprio e per conto di privati sulla base di contratti di commissione, che devono essere compilati preliminarmente ed esibiti su richiesta dell'ufficio finanziario competente. Si evidenzia che i prospetti sono stati integrati al fine di tenere conto dell'aumento dell'aliquota Iva ordinaria dal 20% al 21% introdotto dall'articolo 2, comma 2-bis, lettera a), del decreto legge n. 138 del 2011, a decorrere dal 17 settembre 2011 (vedi circolare n. 45 del 2011).**

Si fa presente che per effetto di quanto disposto dall'art. 30, comma 6, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 i soggetti passivi di imposta ai quali sia stata addebitata in sede di acquisto dei veicoli l'IVA commisurata al 15% o al 50% della base imponibile, ai sensi dell'art. 30, comma 5, della legge citata, applicano, al momento della successiva rivendita, il regime IVA del margine previsto per i rivenditori di beni usati.

Inoltre, si precisa che le cessioni di beni effettuate con l'applicazione del regime speciale del margine devono essere comprese nel quadro VE, ripartite tra le operazioni imponibili e non imponibili, secondo le modalità di seguito indicate. I costi relativi alle operazioni rientranti nel regime del margine, sostenuti dai soggetti (comprese le agenzie di vendita all'asta, che applicano il metodo analitico e da quelli che applicano il metodo globale, vanno indicati al rigo **VF14**, ad eccezione degli acquisti effettuati da soggetti che si sono avvalsi del regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi 96 e seguenti, della legge n. 244 del 2008, da indicare nel rigo **VF16**, della dichiarazione relativa all'anno in cui sono stati annotati nei registri previsti dall'art. 38 del D.L. n. 41/1995, in aggiunta agli importi degli acquisti non imponibili eventualmente effettuati. Invece, le spese generali, non essendo riferibili alle operazioni rientranti nel regime speciale, danno luogo, secondo i chiarimenti contenuti nella circolare n. 177/E del 22 giugno 1995, alla detrazione della relativa imposta secondo le regole generali. Pertanto, queste ultime andranno indicate nei righi da VF1 a VF12.

### PROSPETTO B DA UTILIZZARE PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

PARTE 1 Metodo analitico del margine				
1	Ammontare delle cessioni ed esportazioni di beni usati ecc.			
2	Margini lordi (*) relativi ad operazioni imponibili			
3	Margini relativi ad operazioni non imponibili, che costituiscono plafond (da comprendere nel rigo VE30)			
4	Differenza dei corrispettivi, da comprendere nel rigo VE32 [(rigo 1 - (rigo 2 + rigo 3)]			
PARTE 2 Metodo globale del margine				
10	Corrispettivi, al lordo dell'IVA, suddivisi per aliquota	4 <sup>1</sup>	10 <sup>2</sup>	20 <sup>3</sup> 21 <sup>4</sup>
11	Corrispettivi relativi ad operazioni non imponibili			
12	Ammontare degli acquisti e delle spese di riparazione e accessorie che concorrono alla determinazione del margine			
13	Margine negativo dell'anno precedente (da rigo 13 del prospetto relativo al 2010)			
14	Margine complessivo lordo [(somma degli importi di rigo 10) - (rigo 12 + rigo 13)] ovvero			
15	Margine negativo da riportare nell'anno successivo [(rigo 12 + rigo 13) - (somma degli importi di rigo 10)]			
16	Margini lordi (*) per aliquote	4 <sup>1</sup>	10 <sup>2</sup>	20 <sup>3</sup> 21 <sup>4</sup>
17	Margini relativi ad operazioni non imponibili, che costituiscono plafond (da comprendere nel rigo VE30)			
18	Differenza dei corrispettivi, da comprendere nel rigo VE32 [(somma degli importi di rigo 10) + rigo 11 - (rigo 14 + rigo 17)]			
PARTE 3 Metodo forfetario del margine				
20	Corrispettivi, al lordo dell'IVA, suddivisi per aliquota	4 <sup>1</sup>	10 <sup>2</sup>	20 <sup>3</sup> 21 <sup>4</sup>
21	Corrispettivi relativi ad operazioni non imponibili			
22	Margini lordi (*) per aliquote	4 <sup>1</sup>	10 <sup>2</sup>	20 <sup>3</sup> 21 <sup>4</sup>
23	Margini relativi ad operazioni non imponibili, che costituiscono plafond (da comprendere nel rigo VE30)			
24	Differenza dei corrispettivi, da comprendere nel rigo VE32 [(somma degli importi di rigo 20) + rigo 21 - (somma degli importi di rigo 22) - rigo 23]			

(\*) I margini, al netto dell'IVA, e la relativa imposta devono essere compresi nel quadro VE, suddivisi fra le rispettive aliquote.

Il prospetto si compone di 3 parti che si riferiscono, rispettivamente, al metodo analitico, a quello globale e a quello forfetario di determinazione del margine.

Si rammenta che le cessioni di rottami e degli altri prodotti di cui all'art. 74, commi 7 e 8 non rientrano nel regime del margine, trattandosi di prodotti tipologicamente diversi dai beni usati, come definiti dall'art. 36, comma 1, del citato D.L. 23 febbraio 1995, n. 41.

**Parte 1 – Metodo analitico del margine** (art. 36, comma 1, del D.L. n. 41/1995)

La parte 1 deve essere compilata dai contribuenti che hanno applicato il metodo ordinario (o analitico) di determinazione del margine previsto dall'art. 36, comma 1, del citato D.L. n. 41/1995.

I dati da indicare sono i seguenti:

– nel **rigo 1** indicare l'ammontare complessivo dei corrispettivi, al lordo dell'imposta, relativi alle operazioni effettuate (imponibili e non) rientranti nel particolare regime, comprendendovi anche le cessioni effettuate nei confronti di soggetti comunitari (che, in effetti, sono considerate operazioni all'interno dello Stato) e le cessioni di beni non assoggettate all'IVA perché aventi margine zero (nell'ipotesi in cui i costi, calcolati per ogni operazione, risultino uguali o superiori al corrispettivo di vendita);

– nel **rigo 2** indicare i margini lordi relativi ad operazioni imponibili.

Il relativo ammontare deve essere desunto dal registro dei corrispettivi di cui all'art. 24, nel quale devono essere annotati, ad ogni liquidazione periodica, i margini lordi distinti per aliquota. I margini, al netto dell'IVA, e la relativa imposta devono essere invece compresi nel quadro VE, suddivisi tra le rispettive aliquote;

– nel **rigo 3** indicare i margini relativi alle operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis, 71 e 72, che concorrono alla formazione del plafond. Il relativo dato, che deve essere desunto dall'apposito registro previsto dal comma 2 dell'art. 38 del D.L. 41/1995, deve essere compreso nel rigo **VE30**;

– nel **rigo 4** occorre comprendere:

- i corrispettivi relativi alle altre operazioni non imponibili (art. 38-quater) il cui margine non concorre alla formazione del plafond;
- la restante parte dei corrispettivi, relativi sia alle operazioni imponibili (rigo 2) sia alle operazioni non imponibili (rigo 3).

Il relativo ammontare si ottiene dalla differenza tra il rigo 1 e i successivi rigi 2 e 3 e deve essere compreso nel rigo **VE32**.

### Parte 2 – Metodo globale del margine (art. 36, comma 6, del D.L. n. 41/1995)

I dati sono desumibili dai particolari registri delle cessioni e degli acquisti previsti dall'art. 38, comma 4, del citato D.L. 41/1995.

Si chiarisce, per i soggetti che hanno applicato il metodo globale, che il margine relativo alle esportazioni ed operazioni equiparate deve essere determinato in via analitica. Ciò in quanto, ai sensi del comma 6 dell'art. 36 del D.L. 41/1995, i costi relativi ai beni esportati non concorrono alla determinazione del margine globale e, quindi, gli acquisti annotati nell'apposito registro devono essere depurati di tali costi. I dati da indicare sono i seguenti:

– nel **rigo 10** indicare i corrispettivi, relativi alle operazioni imponibili, comprensivi dell'imposta, suddivisi tra le varie aliquote applicate;

– nel **rigo 11** indicare i corrispettivi relativi a tutte le operazioni non imponibili effettuate, che concorrono o meno alla formazione del plafond;

– nel **rigo 12** indicare l'ammontare degli acquisti e delle spese di riparazione e accessorie effettuati in relazione alle operazioni imponibili di cui al rigo 10. Si precisa, altresì, che nel rigo 12 non devono essere compresi i costi relativi alle esportazioni e ad altre operazioni non imponibili, in quanto tali costi non concorrono alla formazione del margine globale ai sensi dell'art. 36, comma 6, del citato D.L. n. 41/1995;

– nel **rigo 13** indicare l'importo dell'eventuale margine negativo, risultante al rigo 15 del prospetto B della dichiarazione IVA/2011 relativa all'anno 2010;

– nel **rigo 14** indicare il margine complessivo lordo relativo alle operazioni imponibili di cui al rigo 10. Il relativo importo si ricava per differenza tra l'ammontare complessivo dei corrispettivi di cui al rigo 10 e la somma degli importi risultanti nei rigi 12 e 13;

– nel **rigo 15** (alternativo rispetto al precedente rigo 14), indicare l'importo del margine negativo, che si determina nell'ipotesi in cui la somma degli importi risultanti ai rigi 12 e 13 risulti superiore all'ammontare complessivo dei corrispettivi di cui al rigo 10;

– nel **rigo 16** ripartire il margine complessivo lordo indicato nel rigo 14, in base alle aliquote applicate. A tal proposito, si ricorda che la suddivisione del margine complessivo lordo tra le varie aliquote deve effettuarsi sulla base dei rapporti percentuali tra i corrispettivi parziali, relativi a ciascuna aliquota, e il totale dei corrispettivi (cfr. al riguardo, le esemplificazioni contenute nella circolare n. 177/E, par. 4.3.2, del 22 giugno 1995). Si chiarisce che i rapporti percentuali devono essere calcolati arrotondando i risultati alla seconda cifra decimale e determinando la percentuale relativa al corrispettivo di maggior ammontare per complemento a 100 rispetto alla somma delle altre (cioè, sottraendo tale somma dal valore 100);

– nel **rigo 17** indicare i margini relativi alle operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis, 71 e 72, che concorrono alla formazione del plafond. Si chiarisce che tali margini sono da determinare in via analitica, non concorrendo alla formazione del margine globale;

– nel **rigo 18** indicare:

- i corrispettivi relativi alle altre operazioni non imponibili (art. 38 quater), il cui margine non concorre alla formazione del plafond;
- la restante parte dei corrispettivi, relativi sia alle operazioni imponibili (rigo 10) che alle operazioni non imponibili (rigo 17).

Il relativo ammontare è ottenuto dalla differenza tra l'ammontare complessivo dei corrispettivi (somma dei rigi 10 e 11) e la somma dei rigi 14 e 17.

I contribuenti che applicando il regime del margine con il metodo globale, hanno realizzato nelle prime liquidazioni periodiche un margine lordo positivo evidenziando, pertanto, una maggiore IVA dovuta, men-

tre nelle ultime liquidazioni hanno evidenziato, invece, un margine negativo, devono comunque far riferimento, al fine di determinare la base imponibile lorda, o in alternativa il margine negativo, alle risultanze contabili relative a tutto l'anno 2011.

Anche le risultanze finali dei registri devono quindi tener conto che il margine negativo utilizzabile nell'anno 2012 è quello calcolato su base annua e risultante al rigo 15 del prospetto B.

### Riporto dei dati nel quadro VE della dichiarazione

Ai fini della corretta determinazione del volume d'affari, i dati relativi al margine della presente parte 2 del prospetto, devono essere ripartiti nel quadro VE secondo i seguenti criteri:

- l'importo di cui al **rigo 16** deve essere riportato nella **sezione 2 del quadro VE** in corrispondenza delle varie aliquote, suddividendo l'importo tra imponibile e imposta;
- l'importo di cui al **rigo 17** deve essere compreso nel rigo **VE30**;
- l'importo di cui al **rigo 18** deve essere riportato nel rigo **VE32**.

### Parte 3 – Metodo forfetario del margine (art. 36, comma 5, del D.L. n. 41/1995)

I dati da indicare sono i seguenti :

- nel **rigo 20** indicare i corrispettivi relativi alle operazioni imponibili, al lordo dell'IVA, suddivisi tra le varie aliquote applicate;
- nel **rigo 21** indicare i corrispettivi relativi a tutte le operazioni non imponibili effettuate, indipendentemente se concorrano o meno alla formazione del plafond;
- nel **rigo 22** indicare i margini lordi relativi alle operazioni imponibili, ripartiti in base alle aliquote applicate. Tali margini devono essere riportati nella **sezione 2 del quadro VE** in corrispondenza delle varie aliquote, suddividendo l'importo tra imponibile e imposta;
- nel **rigo 23** indicare i margini relativi alle operazioni non imponibili, di cui agli articoli 8, 8-bis, 71 e 72, che concorrono alla formazione del plafond. Tale importo deve essere compreso nel rigo **VE30**.

### Per la determinazione dei margini da indicare nei rigi 22 e 23 può essere utilizzata l'apposita tabella

- nel **rigo 24** indicare:
  - i corrispettivi relativi alle altre operazioni non imponibili (art. 38-quater), il cui margine non concorre alla formazione del plafond;
  - la restante parte dei corrispettivi, relativi sia alle operazioni imponibili (rigo 20) sia alle operazioni non imponibili (rigo 21).

Il relativo importo è ottenuto dalla differenza tra l'ammontare complessivo dei corrispettivi (somma dei rigi 20 e 21) e la somma dei rigi 22 e 23.

L'importo risultante al **rigo 24** deve essere compreso nel rigo **VE32** tra le altre operazioni non imponibili.

**TABELLA PER LA DETERMINAZIONE DEI MARGINI  
DA INDICARE NEI RIGI 22 E 23 DEL PROSPETTO B**

METODO FORFETARIO DEL MARGINE		COL. 1 - PERCENTUALE 25%	COL. 2 - PERCENTUALE 50%	COL. 3 - PERCENTUALE 60%
<b>X1</b>	Corrispettivi relativi ad operazioni non imponibili, che costituiscono plafond			
<b>X2</b>	Corrispettivi al 4%			
<b>X3</b>	Corrispettivi al 10%			
<b>X4</b>	Corrispettivi al 20%			
<b>X5</b>	Corrispettivi al 21%			
<b>X6</b>	Margine dei corrispettivi non imponibili, che costituiscono plafond [25% (X1 col. 1) + 50% (X1 col. 2) + 60% (X1 col. 3)], da riportare al rigo 23			
<b>X7</b>	Margine lordo dei corrispettivi al 4% [25% (X2 col. 1) + 50% (X2 col. 2) + 60% (X2 col. 3)], da riportare al rigo 22 col. 1			
<b>X8</b>	Margine lordo dei corrispettivi al 10% [25% (X3 col. 1) + 50% (X3 col. 2) + 60% (X3 col. 3)], da riportare al rigo 22 col. 2			
<b>X9</b>	Margine lordo dei corrispettivi al 20% [25% (X4 col. 1) + 50% (X4 col. 2) + 60% (X4 col. 3)], da riportare al rigo 22 col. 3			
<b>X10</b>	Margine lordo dei corrispettivi al 21% [25% (X5 col. 1) + 50% (X5 col. 2) + 60% (X5 col. 3)], da riportare al rigo 22 col. 3			

### MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL PROSPETTO C (AGENZIE DI VENDITE ALL'ASTA)

Il prospetto è riservato alle case d'asta che agiscono in nome proprio e per conto di privati sulla base di un contratto di commissione ai sensi dell'art. 40-bis del D.L. n. 41/1995. I dati da indicare in dichiarazione devono essere esposti con le stesse modalità e con i medesimi criteri previsti per le cessioni di beni usati alle quali si applica il metodo analitico del margine.



**PROSPETTO C**  
**DA UTILIZZARE PER LA COMPILAZIONE DELLA SEZIONE 2 (BENI USATI)**

<b>1</b>	Ammontare dei corrispettivi dovuti dai cessionari	
<b>2</b>	Ammontare complessivo degli importi corrisposti ai committenti	
<b>3</b>	Ammontare complessivo dei margini lordi (rigo 1 - rigo 2)	
<b>4</b>	Margini lordi relativi ad operazioni imponibili (VE sez. 2 previa scorporazione dell'imposta)	
<b>5</b>	Margini lordi relativi ad operazioni non imponibili che costituiscono plafond (VE30)	
<b>6</b>	Differenza dei corrispettivi da comprendere nel rigo VE32 [rigo 1 - (rigo 4 + rigo 5)]	

I dati da indicare sono i seguenti:

- nel **rigo 1** indicare l'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti dagli acquirenti aggiudicatari al lordo dell'imposta, relativi alle operazioni effettuate (imponibili e non) rientranti nel particolare regime;
- nel **rigo 2** indicare l'ammontare complessivo degli importi che gli esercenti l'agenzia di vendita all'asta hanno corrisposto ai committenti;
- nel **rigo 3** indicare l'ammontare complessivo dei margini lordi risultante dalla differenza tra il rigo 1 e il rigo 2;
- nel **rigo 4** indicare l'ammontare complessivo dei margini lordi relativi alle operazioni imponibili. I margini, al netto dell'IVA, e la relativa imposta devono essere compresi nella **sez. 2 del quadro VE**, secondo l'aliquota applicata;
- nel **rigo 5** indicare i margini relativi alle operazioni non imponibili di cui agli art. 8, 8-bis, 71 e 72 che concorrono alla formazione del plafond. Il relativo dato deve essere compreso nel rigo **VE30**;
- nel **rigo 6** comprendere:
  - i corrispettivi relativi alle altre operazioni non imponibili il cui margine non concorre alla formazione del plafond;
  - la restante parte dei corrispettivi, relativi sia alle operazioni imponibili (rigo 4) sia alle operazioni non imponibili (rigo 5).
 Il relativo ammontare si ottiene dalla differenza tra il rigo 1 e la somma dei rigi 4 e 5 e deve essere compreso nel rigo **VE32**.

■ **CONTABILITÀ SEPARATE (Quadro VH)**

Come già precisato in premessa (ai paragrafi 1.2 e 3.2) si avverte che, in caso di tenuta di più contabilità separate (art. 36), nel quadro VH vanno indicati i dati riepilogativi di tutte le attività esercitate.

Si ricorda anzitutto che, qualora il contribuente svolga più attività per le quali abbia adottato (per obbligo di legge ovvero per opzione) contabilità separate ai sensi dell'art. 36, esso deve effettuare distinte liquidazioni periodiche per le attività contabilizzate separatamente.

In coincidenza dell'ultimo mese di ogni trimestre solare (marzo, giugno, settembre nonché dicembre per i soli contribuenti di cui all'art. 74, 4° comma) le risultanze delle liquidazioni mensili possono essere compensate o cumulate con le risultanze delle liquidazioni trimestrali, purché siano rispettati i termini previsti per le rispettive liquidazioni e versamenti mensili. Pertanto, nei corrispondenti rigi del quadro VH, sezione 1 (VH3, VH6, VH9 e VH12) deve essere indicato un unico importo risultante dalla somma algebrica dei crediti e debiti emergenti dalle liquidazioni dei singoli periodi. Ad esempio, nell'ipotesi in cui si intenda compensare l'imposta a debito risultante dalla liquidazione mensile (es.: mese di marzo) con l'imposta a credito risultante dalla liquidazione trimestrale (es.: 1° trimestre), al fine di compensare il debito mensile con il credito trimestrale è necessario anticipare la liquidazione trimestrale effettuandola entro il termine previsto per la liquidazione mensile e indicando nel rigo VH3 l'importo del credito residuo ovvero del minor debito. Analoga indicazione cumulativa deve essere effettuata nel caso in cui non si intenda effettuare la compensazione tra le risultanze delle liquidazioni mensili e quelle trimestrali in coincidenza del terzo mese di ogni trimestre.

Si avverte che i sopra illustrati criteri, ai fini dell'indicazione dei dati relativi alle liquidazioni, devono essere applicati anche nelle altre ipotesi in cui, per effetto di particolari disposizioni, il contribuente esegua liquidazioni periodiche distinte a seconda delle attività esercitate (ad es., distributori di carburanti, auto-trasportatori ed altre categorie di contribuenti di cui all'art. 74, 4° comma).

Per i soggetti che effettuano liquidazioni sia mensili che trimestrali, si fornisce il seguente prospetto al fine di illustrare le modalità del riporto del credito IVA da un periodo di liquidazione all'altro:

- 1) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di gennaio: da riportare in detrazione nella liquidazione del mese di febbraio;
- 2) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di febbraio: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al mese di marzo;
- 3) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di marzo: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al 1° trimestre;
- 4) credito risultante dalla liquidazione relativa al 1° trimestre: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al mese di aprile;
- 5) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di aprile: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al mese di maggio;
- 6) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di maggio: da riportare in detrazione nella liqui-

- dazione relativa al mese di giugno;
- 7) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di giugno: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al 2° trimestre;
  - 8) credito risultante dalla liquidazione relativa al 2° trimestre: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa mese di luglio;
  - 9) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di luglio: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al mese di agosto;
  - 10) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di agosto: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al mese di settembre;
  - 11) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di settembre: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al 3° trimestre;
  - 12) credito risultante dalla liquidazione relativa al 3° trimestre: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al mese di ottobre;
  - 13) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di ottobre: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al mese di novembre;
  - 14) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di novembre: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al mese di dicembre;
  - 15) credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre: da riportare in detrazione nella liquidazione relativa al 4° trimestre.

Si precisa che, ai fini dell'imputazione dell'acconto versato per le singole attività separate ai sensi dell'art. 36, e, di conseguenza, dell'esatta determinazione del saldo da versare relativamente alle ultime liquidazioni periodiche dell'anno, l'acconto corrisposto dovrà essere detratto, dall'imposta dovuta per la prima liquidazione a debito di una qualsiasi delle attività svolte, fino a concorrenza dell'intero importo a debito risultante dalle successive liquidazioni relative allo stesso anno.

Pertanto, nel caso di contribuenti tenuti a liquidazioni sia mensili che trimestrali, l'importo versato a titolo di acconto andrà anzitutto detratto dall'imposta complessiva dovuta per il mese di dicembre; l'eventuale eccedenza andrà poi detratta dall'importo dovuto per l'ultimo trimestre solare (art. 74, comma 4) ed infine, per l'eventuale importo ancora residuo, dall'ammontare dell'imposta dovuta a titolo di conguaglio in sede di dichiarazione annuale dai soggetti di cui all'art. 7 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542.

Inoltre si ricorda che possono avvalersi della separazione delle attività, ai sensi dell'art. 36, 3° comma, i soggetti che effettuano locazioni sia esenti che imponibili (ad esempio, locazioni di fabbricati strumentali).

### ■ CONTRIBUENTI CHE UTILIZZANO IL REGISTRO DEI CORRISPETTIVI - DETERMINAZIONE DEGLI IMPONIBILI

I contribuenti di cui all'art. 22, per i quali l'emissione della fattura non è obbligatoria se non è richiesta dall'acquirente, devono determinare l'ammontare complessivo delle operazioni al netto dell'IVA incorporata, e cioè mediante diminuzione dei corrispettivi di un importo risultante dall'applicazione delle seguenti percentuali stabilite in relazione alle diverse aliquote d'imposta:

aliquota	2%	percentuale	1,93%
aliquota	4%	percentuale	3,85%
aliquota	8,50%	percentuale	7,85%
aliquota	10%	percentuale	9,10%
aliquota	20%	percentuale	16,65%

La determinazione dell'imponibile dei corrispettivi registrati al lordo dell'imposta può essere effettuata, in alternativa all'adozione delle dette percentuali di scorporo, dividendo l'ammontare lordo dei corrispettivi registrati per 102, 104, 108,5, 110 e 120, in relazione alle diverse aliquote applicate, e moltiplicando il quoziente per 100, con arrotondamento del prodotto, per difetto o per eccesso, all'unità più prossima.

Si fa presente che per le aliquote 7, 7,3, 7,5, 8,3, 8,8 e 12,3 la determinazione dell'imponibile deve essere effettuata dividendo l'ammontare lordo dei corrispettivi registrati, rispettivamente per 107, 107,3, 107,5, 108,3, 108,8 e 112,3 e moltiplicando il quoziente per 100, con l'arrotondamento sopra descritto.

Gli imponibili così determinati vanno riportati nella colonna degli imponibili, in corrispondenza dell'aliquota prestampata, arrotondati all'unità di euro.

L'imposta va calcolata moltiplicando ciascun imponibile per la corrispondente aliquota; gli importi così calcolati devono essere riportati arrotondati all'unità di euro.

#### Esempi:

##### 1) Applicazione delle percentuali di scorporo

Totale dei corrispettivi al 20%		1.000,00
16,65% dei corrispettivi	»	166,50
Imponibile	»	833,50

Imponibile arrotondato	»	834,00
IVA (20% di 834,00)	»	166,80
Imposta arrotondata	»	167,00

**2) Applicazione del metodo matematico**

Totale dei corrispettivi al 20%		1.000,00
Imponibile = $\frac{1.000,00 \times 100}{120}$ =	»	833,33

Imponibile arrotondato	»	833,00
IVA (20% di 833,00)	»	166,60
Imposta arrotondata	»	167,00

**■ CONTRIBUENTI CON CONTABILITÀ PRESSO TERZI**

Ai sensi dell'art. 1, comma 3, del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, i contribuenti che affidano a terzi la tenuta della contabilità possono esercitare l'opzione prevista dallo stesso art. 1, comma 3, per effettuare le liquidazioni mensili dell'IVA con riferimento alle operazioni effettuate nel secondo mese precedente.

Il particolare metodo di liquidazione dell'IVA deve essere applicato fin dall'inizio dell'anno ovvero, nel caso di coloro che iniziano l'attività in corso d'anno, a partire dalla seconda liquidazione periodica.

Nell'ipotesi di esercizio dell'opzione da parte di un soggetto che nell'anno precedente ha eseguito le liquidazioni periodiche trimestralmente e che nell'anno successivo è diventato mensile, per effetto del superamento del limite di volume d'affari di cui all'art. 7 del D.P.R. 542 del 1999, analogamente ai soggetti che iniziano l'attività dal 1° gennaio, la prima liquidazione relativa al mese di gennaio deve essere eseguita sulla base dell'imposta divenuta esigibile in detto mese. Invece, a partire dalla liquidazione relativa al mese di febbraio, dovrà essere applicato il particolare metodo di liquidazione basato sul computo dell'imposta divenuta esigibile nel secondo mese precedente (cioè, nell'esempio, quella relativa al mese di gennaio), e così via fino alla fine dell'anno.

Ai fini di una corretta effettuazione delle liquidazioni periodiche e conseguente esposizione nel quadro VH si fornisce il seguente prospetto:

Anno 2011	Codice Tributo versamento	Scadenza versamento	Base di riferimento
VH1	6001	16 febbraio	dicembre 2010; in caso di inizio attività gennaio 2011
VH2	6002	16 marzo	gennaio 2011
VH3	6003	16 aprile	febbraio 2011
VH4	6004	16 maggio	marzo 2011
VH5	6005	16 giugno	aprile 2011
VH6	6006	16 luglio	maggio 2011
VH7	6007	16 agosto	giugno 2011
VH8	6008	16 settembre	luglio 2011
VH9	6009	16 ottobre	agosto 2011
VH10	6010	16 novembre	settembre 2011
VH11	6011	16 dicembre	ottobre 2011
VH12	6012	16 gennaio	novembre 2011

Anno 2012	Codice Tributo versamento	Scadenza versamento	Base di riferimento
VH1	6001	16 febbraio	dicembre 2011
VH2	6002	16 marzo	gennaio 2012

**— CONTRIBUENTI MINIMI (articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244)**

L'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (finanziaria 2008), ha introdotto un nuovo regime fiscale agevolato applicabile a decorrere dall'anno 2008 nei confronti di determinati contribuenti con un ridotto volume di ricavi o compensi. Nel contempo, il comma 116 dell'articolo 1 della citata finanziaria ha abrogato il regime dei contribuenti minimi in franchigia di cui all'articolo 32 bis, il regime fiscale agevolato delle attività marginali di cui all'articolo 14 della legge n. 388 del

2000 ed il regime e.d. super semplificato di cui all'articolo 3, commi da 165 a 170, della legge n. 662 del 1996.

Il nuovo regime riguarda i contribuenti, persone fisiche, esercenti attività d'impresa, arti o professioni che nell'anno solare precedente:

- hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, in misura non superiore a 30.000 euro;
- non hanno effettuato cessioni all'esportazione ovvero operazioni assimilate, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, operazioni con lo Stato della Città del Vaticano o con la Repubblica di San Marino, trattati ed accordi internazionali (articoli 8, 8-bis, 9, 71 e 72);
- non hanno sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori, comprese le spese per prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore medesimo o dai suoi familiari di cui all'articolo 60 del TUIR (ad eccezione dei compensi corrisposti ai collaboratori dell'impresa familiare), né erogato somme sotto forma di utili da partecipazioni agli associati in partecipazioni con apporto di solo lavoro.

Ai fini della verifica del predetto limite, nel caso in cui il soggetto svolga più attività, occorre considerare la somma dei ricavi e compensi relativi alle singole attività. Inoltre, non si tiene conto dei ricavi e compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore o ai parametri.

Per potersi avvalere del presente regime, inoltre, i soggetti interessati non devono aver effettuato acquisti nel triennio precedente, anche mediante contratti di appalto o locazione (anche finanziaria), di beni strumentali di valore complessivo superiore a 15.000 euro.

Non possono aderire al regime dei contribuenti minimi i soggetti:

- che già si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (compresa l'attività di vendita a domicilio di cui all'articolo 25-bis, comma 6, del D.P.R. n. 600/73);
- non residenti;
- che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o loro porzioni, di terreni edificabili di cui all'articolo 10, n. 8), e di mezzi di trasporto nuovi di cui all'articolo 53, comma 1, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331;
- esercenti attività d'impresa o arti e professioni in forma individuale che partecipano, nel contempo, a società di persone o associazioni professionali di cui all'articolo 5 del TUIR, ovvero a società a responsabilità limitata di cui all'articolo 116 del medesimo testo unico.

Il regime in esame costituisce il regime naturale per i contribuenti in possesso dei suddetti requisiti, tuttavia, è prevista la possibilità di non avvalersene esercitando l'opzione per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito nei modi ordinari. L'opzione è valida per almeno un triennio ed è esercitata secondo le disposizioni del D.P.R. n. 442 del 1997, ovvero adottando un comportamento concludente e dandone comunicazione nel quadro VO della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno per il quale la scelta è stata operata. L'opzione esercitata per il periodo d'imposta 2010 deve essere comunicata barrando la casella del rigo VO33.

Possono aderire al presente regime anche i contribuenti che iniziano l'attività qualora ritengano di versare nelle condizioni sopra elencate, in tal caso, detti soggetti comunicano all'Agenzia delle entrate con la dichiarazione di inizio attività di cui all'articolo 35 di presumere la sussistenza dei predetti requisiti.

I contribuenti minimi non addebitano l'imposta sul valore aggiunto a titolo di rivalsa e non hanno diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti, nazionali e comunitari, nonché sulle importazioni.

Gli stessi sono, invece, obbligati al versamento dell'IVA nel caso in cui gli stessi effettuino acquisti intracomunitari ovvero altre operazioni per le quali risultino debitori dell'imposta in base al particolare meccanismo del "reverse charge". In tali ipotesi, è fatto obbligo integrare la fattura ricevuta con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta, che deve essere versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto, i contribuenti minimi sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli altri adempimenti previsti dal decreto IVA, nonché dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale e della comunicazione dati IVA.

Rimangono, comunque, alcuni adempimenti in capo a tali soggetti, di seguito elencati:

- obbligo di numerazione e conservazione delle fatture d'acquisto e delle bollette doganali;
- obbligo di certificazione dei corrispettivi;
- obbligo di presentazione agli uffici doganali degli elenchi di cui all'articolo 50, comma 6, del D.L. n. 331 del 1993.

Il passaggio dal regime ordinario al regime dei minimi, comporta la necessità di operare la rettifica della detrazione ai sensi dell'articolo 19-bis2. Detta rettifica è effettuata nella dichiarazione annuale IVA relativa all'anno precedente a quello di transito nel regime medesimo. Al fine di non rendere eccessivamente oneroso tale adempimento, l'imposta dovuta è versata in un'unica soluzione, ovvero, in cinque rate annuali di pari importo senza applicazione degli interessi, utilizzando il codice tributo 6497 istituito con la risoluzione n. 80 del 2008. La prima o unica rata deve essere versata entro il termine per il versamento del saldo IVA relativo all'anno precedente a quello nel quale è intervenuta la modifica del regime, mentre le rate successive sono versate entro i termini del versamento a saldo dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF. È possibile estinguere il debito anche tramite compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997.

Si fa presente che l'importo derivante dalla predetta rettifica deve essere evidenziato nel **rigo VA14, campo 2**, dell'ultima dichiarazione annuale presentata, relativa all'anno precedente a quello di applicazione del regime in esame.

Inoltre, con l'ultima dichiarazione annuale deve essere corrisposta l'imposta relativa alle operazioni ad esigibilità differita effettuate, anche in anni precedenti, nei confronti dello Stato e degli altri soggetti di cui all'ultimo comma dell'articolo 6, ancorché non si sia ancora verificata l'esigibilità.

Sempre con riferimento all'ultima dichiarazione annuale IVA relativa al periodo di applicazione dell'imposta nei modi ordinari, qualora emerga una eccedenza di credito IVA, la stessa potrà essere chiesta a rimborso ai sensi dell'articolo 30, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, ovvero potrà essere utilizzata in compensazione con altre imposte e contributi ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997. Qualora vengano meno i requisiti previsti per l'applicazione del regime in argomento, questo cessa di avere efficacia a decorrere dall'anno successivo. Nel caso in cui, invece, i ricavi o i compensi percepiti dal contribuente superino del 50 per cento il predetto limite, il regime dei minimi cessa di avere efficacia dall'anno nel corso del quale lo stesso è stato superato. In tale ultima ipotesi sarà dovuta l'imposta relativa alle operazioni imponibili effettuate nell'intero anno solare, che per la frazione d'anno antecedente al superamento del limite, sarà determinata mediante scorporo ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 27, salvo il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti relativi al medesimo periodo. I corrispettivi e gli acquisti effettuati anteriormente al superamento del limite dovranno essere annotati entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale IVA.

La fuoriuscita dal regime speciale in caso di superamento del limite di oltre il 50 per cento comporta l'applicazione del regime ordinario per i successivi tre anni.

Ai sensi dell'articolo 1, comma 114, della finanziaria 2008, il regime dei contribuenti minimi può cessare anche a seguito di un avviso di accertamento divenuto definitivo. Anche in tal caso il regime cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui è accertato in via definitiva il venir meno di una delle condizioni sopra previste. Analogamente, il regime cessa di avere applicazione dall'anno stesso in cui l'accertamento è divenuto definitivo, nel caso in cui i ricavi o i compensi accertati eccedano la soglia di 45.000 euro.

Ai fini delle imposte dirette i contribuenti minimi applicano sul reddito determinato ai sensi del comma 104 dell'articolo 1 della finanziaria 2008 un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi e delle addizionali regionali e comunali pari al 20 per cento; gli stessi, inoltre, sono esenti dall'imposta regionale sulle attività produttive.

Per quanto riguarda gli studi di settore ed i parametri, si evidenzia che i soggetti che si avvalgono del presente regime sono esclusi dall'applicazione degli stessi. Pertanto, non dovranno essere compilati i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore e dei parametri.

Da ultimo, si evidenzia che con la modifica apportata dall'articolo 41, comma 2-bis, del D.L. n. 331 del 1993, dal comma 116 dell'articolo 1 della finanziaria 2008, le cessioni di beni effettuate dai soggetti che applicano il regime dei minimi nei confronti di operatori di altro Stato membro non sono considerate cessioni intracomunitarie, ma cessioni interne senza diritto di rivalsa.

Per ulteriori chiarimenti riguardanti il regime dei minimi si rimanda al decreto 2 gennaio 2008 ed alle circolari n. 73 del 2007, 7 e 13 del 2008.

## ■ DETERMINAZIONE DEL VOLUME D'AFFARI (QUADRO VE)

Il **quadro VE** deve essere compilato al fine di determinare il volume di affari e l'IVA relativa alle operazioni imponibili.

**Alla formazione del volume d'affari concorrono**, ai sensi dell'art. 20, l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento al periodo d'imposta, compreso l'imponibile relativo alle operazioni IVA ad esigibilità differita.

**Non concorrono invece alla formazione del volume d'affari**, pur essendo comprese nel quadro VE, le cessioni di beni ammortizzabili (compresi diritti di brevetti industriali, di utilizzazione delle opere d'ingegno, di concessione nonché marchi di fabbrica), i passaggi interni tra contabilità separate (art. 36, ultimo comma), nonché le operazioni effettuate in anni precedenti, ma con imposta esigibile nell'anno in corso. Tali operazioni devono essere comprese nella sezione 2 del quadro VE (righe da VE20 a VE23 tra le operazioni imponibili, per il calcolo dell'IVA a debito, e successivamente detratte nella sezione 4 del quadro VE, ai fini della determinazione del volume d'affari annuo come precisato a proposito dei righe VE37 e VE38.

## ■ ESPORTAZIONI ED ALTRE OPERAZIONI NON IMPONIBILI

Si forniscono di seguito alcuni chiarimenti per l'individuazione delle operazioni da inserire nei righe VE30 e VE32 della dichiarazione IVA.

Nel **riga VE30** si deve indicare l'ammontare delle operazioni non imponibili che concorrono alla formazione del plafond di cui all'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28. In particolare devono essere indicati:

- a) i corrispettivi delle cessioni all'esportazione non imponibili di cui alle lettere a) e b) del primo comma dell'art. 8, tra le quali sono ricomprese anche:
  - le cessioni, nei confronti di cessionari o commissionari di questi, eseguite mediante trasporto o spedizione di beni fuori del territorio della Comunità, a cura o a nome del cedente o dei suoi commissionari;
  - le cessioni di beni prelevati da un deposito IVA con trasporto o spedizione fuori del territorio della Unione europea (art. 50-bis, comma 4, lett. g) del D.L. n. 331/1993);
  - i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi assimilate alle cessioni all'esportazione (art. 8 bis, primo comma), effettuate nell'esercizio dell'attività propria d'impresa;

- i corrispettivi delle prestazioni di servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali (art. 9, primo comma) effettuate nell'esercizio dell'attività propria d'impresa;
  - i corrispettivi delle operazioni di cui agli articoli 71 e 72, equiparate a quelle degli articoli 8, 8-bis e 9;
  - i margini di cui al D.L. n. 41/1995, relativi ad operazioni non imponibili (concernenti beni usati ecc.) che costituiscono plafond;
- b) i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie di cui all'art. 41 del D.L. n. 331 del 1993, tra le quali sono comprese:
- l'ipotesi in cui il cedente nazionale consegna i beni per conto del proprio acquirente comunitario in uno Stato membro diverso da quello di appartenenza di quest'ultimo (triangolare comunitaria promossa da soggetto passivo appartenente ad altro Stato membro);
  - l'ipotesi di cessione di merce da parte di un soggetto nazionale che faccia consegnare la stessa dal proprio fornitore comunitario al proprio cessionario di altro Stato membro ivi designato al pagamento dell'imposta relativa all'operazione (triangolare comunitaria promossa da soggetto passivo nazionale);
  - l'ipotesi di cessioni intracomunitarie di beni prelevati da un deposito IVA con spedizione in altro Stato membro della Unione europea (art. 50-bis, comma 4, lett. f) del D.L. 331/1993);
  - i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie di tutti i prodotti agricoli ed ittici, anche se non compresi nella Tabella A - parte prima, allegata al D.P.R. n. 633/1972, effettuate da produttori agricoli di cui all'art. 34;
  - i corrispettivi delle operazioni di cui all'art. 58, comma 1, del decreto legge n. 331 del 1993, e cioè le cessioni, nei confronti di soggetti passivi nazionali o di commissionari di questi, eseguite mediante trasporto o spedizione dei beni in altro Stato membro a cura o a nome del cedente nazionale.

Nel rigo **VE32**, per quanto concerne le operazioni non imponibili che non concorrono alla formazione del plafond devono essere indicate in particolare:

- le cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale;
- le cessioni a soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Comunità europea di cui all'art. 38-quater, primo comma (*per ulteriori chiarimenti vedi istruzioni alla sezione 2 del quadro VE*);
- le cessioni di beni destinati ad essere introdotti nei depositi IVA di cui all'art. 50-bis, comma quattro, lett. c) e d) del D.L. n. 331/1993;
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi aventi ad oggetto beni custoditi in un deposito IVA (art. 50-bis, comma quattro, lett. e) ed h) del D.L. n. 331/1993);
- i trasferimenti di beni da un deposito IVA ad un altro (art. 50-bis, comma quattro, lett. i) del D.L. n. 331/1993).

Sono da comprendere altresì in tale rigo:

- i corrispettivi delle cessioni di beni e relative prestazioni accessorie effettuate nei confronti delle Amministrazioni dello Stato o di organizzazioni non governative riconosciute ai sensi della legge n. 49/1987 che provvedono, secondo le modalità stabilite dal D.M. 10-3-1988, al trasporto o spedizione all'estero dei beni stessi in attuazione di finalità umanitarie, comprese quelle dirette a realizzare programmi di cooperazione allo sviluppo ovvero di attività caritative o educative (art. 14 legge 26-2-1987 n. 49);
- i corrispettivi delle prestazioni di servizi rese fuori della Unione europea da agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale dell'art. 74-ter (D.M. 30 marzo 1999 n. 340);
- la differenza dei corrispettivi, che non costituisce margine relativi ad operazioni rientranti nel particolare regime previsto dal D.L. n. 41/1995 (beni usati ecc.).

## ■ OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE ED IMPORTAZIONI

Si forniscono chiarimenti per l'individuazione delle operazioni da indicare nel rigo **VE30**:

### campo 3:

- le cessioni intracomunitarie di cui all'art. 41 del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, tra le quali sono comprese:
  - la consegna, da parte del cedente nazionale per conto del proprio acquirente comunitario, di beni in uno Stato membro diverso da quello di appartenenza di quest'ultimo (ipotesi di triangolare promossa da soggetto comunitario);
  - la cessione da parte di un soggetto nazionale che acquista i beni in un altro Stato membro dando incarico al fornitore di consegnarli in un terzo Stato membro al proprio cessionario, ivi designato al pagamento dell'imposta relativa all'operazione (ipotesi di triangolare promossa da soggetto nazionale);
- le cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli compresi e non nella tabella A - parte prima, allegata al D.P.R. n. 633 effettuate dai produttori agricoli rientranti nel particolare regime di cui all'art. 34 dello stesso decreto;
- le cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito IVA con spedizione verso un altro Stato membro dell'Unione Europea (art. 50-bis, comma 4, lett. f), del D.L. n. 331/1993).

Nel rigo **VF25**, campi **1 e 2** relativo agli acquisti intracomunitari, devono inoltre essere compresi:

- i corrispettivi degli acquisti intracomunitari effettuati senza pagamento dell'imposta, con utilizzo del plafond, ai sensi degli articoli 8, 8-bis e 9, richiamati dall'art. 42 comma 1 del D.L. 331/1993;

- i corrispettivi degli acquisti intracomunitari oggettivamente non imponibili, effettuati senza utilizzo del plafond, compresi quelli afferenti i beni destinati ad essere introdotti nei depositi IVA, ai sensi dell'art. 50-bis, comma 4, lettera a) del D.L. n. 331/1993;
- i corrispettivi degli acquisti intracomunitari di pubblicazioni estere, da parte di biblioteche universitarie, non soggetti all'imposta, ai sensi dell'art. 3, comma 7, del D.L. n. 90 del 27 aprile 1990;
- i corrispettivi degli acquisti intracomunitari esenti dall'imposta ai sensi dell'art. 10, richiamato dall'art. 42, comma 1, del D.L. 331/1993.

Nel rigo **VF25**, **campi 3 e 4**, devono essere compresi:

- l'ammontare delle importazioni effettuate senza pagamento dell'imposta, con utilizzo del plafond, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28 e degli art. 68, lett. a) e 70, comma 2;
- l'ammontare delle altre importazioni non soggette all'imposta (art. 68), comprese le operazioni di immissione in libera pratica, con sospensione del pagamento dell'imposta, relative a beni destinati a proseguire verso altro Stato membro dell'Unione europea ovvero le immissioni in libera pratica effettuate senza pagamento del tributo, relative a beni non comunitari destinati a essere introdotti nei depositi IVA;
- l'ammontare delle importazioni non soggette all'imposta effettuate, ai sensi delle disposizioni speciali previste in materia, dai contribuenti terremotati e soggetti assimilati.

**AVVERTENZA: si pone in evidenza che non sono da comprendere nei righi VE30 e VF25, rispettivamente, le cessioni e gli acquisti di beni rientranti nel regime del margine di cui al D.L. 23 febbraio 1995, n. 41 (per i beni usati ecc.), effettuati con altri operatori della UE, perché sono considerati operazioni interne da assoggettare all'imposta nel Paese in cui risiede il cedente del bene.**

## ■ OPERAZIONI RELATIVE ALL'ORO E ALL'ARGENTO

### 1. Generalità

La legge n. 7 del 17 gennaio 2000, prevede un trattamento fiscale diverso a seconda che si commercializzi oro da investimento o oro diverso da quello da investimento (cosiddetto oro industriale) nonché in relazione ai soggetti che intervengono nella transazione.

Si evidenzia inoltre che le operazioni relative all'argento, aventi determinate caratteristiche, seguono lo stesso trattamento fiscale previsto per le operazioni relative all'oro diverso da quello da investimento (si rinvia al successivo paragrafo 8).

### 2. Oro da investimento

#### 2.a. Definizione

L'art. 10, primo comma, n. 11, così come modificato dall'art. 3 della predetta legge n. 7/2000, definisce oro da investimento:

- l'oro in forma di lingotti o placchette di peso accettato dal mercato dell'oro, ma comunque superiore ad 1 grammo, di purezza pari o superiore a 995 millesimi, rappresentato o meno da titoli;
- le monete d'oro di purezza pari o superiore a 900 millesimi, coniate dopo il 1800, che hanno o hanno avuto corso legale nel Paese di origine, normalmente vendute a un prezzo che non supera dell'80 per cento il valore sul mercato libero dell'oro in esse contenuto, incluse nell'elenco predisposto dalla Commissione Europea ed annualmente pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea, serie C, sulla base delle comunicazioni rese dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, nonché le monete aventi le medesime caratteristiche, anche se non comprese nel suddetto elenco.

#### 2.b. Esenzione

Il predetto art. 10, primo comma, n. 11 prevede l'esenzione dall'imposta per le cessioni di oro da investimento, anche sotto forma di titoli, per le operazioni finanziarie previste dall'art. 67, comma 1, lettere c-quater) e c-quinquies), del DPR 22 dicembre 1986, n. 917, se riferite all'oro da investimento, nonché per le intermediazioni relative alle dette operazioni.

Si ricorda che il citato art. 67, comma 1 del TUIR prevede:

- **lett. c-quater** "i redditi, diversi da quelli precedentemente indicati, comunque realizzati mediante rapporti da cui deriva il diritto o l'obbligo di cedere od acquistare a termine strumenti finanziari, valute, metalli preziosi o merci ovvero di ricevere o effettuare a termine uno o più pagamenti collegati a tassi di interesse, a quotazioni o valori di strumenti finanziari, di valute estere, di metalli preziosi o di merci e ad ogni altro parametro di natura finanziaria. Agli effetti dell'applicazione della presente lettera sono considerati strumenti finanziari anche i predetti rapporti";
- **lett. c-quinquies** "le plusvalenze ed altri proventi, diversi da quelli precedentemente indicati, realizzati mediante cessione a titolo oneroso ovvero chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale e mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di crediti pecuniari o di strumenti finanziari, nonché quelli realizzati mediante rapporti attraverso cui possono essere conseguiti differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto".

In particolare, rientrano nell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto le seguenti operazioni:

- cessioni di oro da investimento, compreso quello rappresentato da certificati in oro, anche non allocato, oppure scambiato su conti metallo;
- "swaps", contratti *future* e *forward*, operazione di pronti contro termine, nonché altri strumenti finanziari che comportano il trasferimento del relativo diritto di proprietà o di credito sull'oro da investimento;

– intermediazioni, comprensive delle prestazioni di mandato e di mediazione, relative alle precedenti operazioni.

Le operazioni in questione, in quanto esenti, vanno evidenziate dai soggetti cedenti nel quadro VE al rigo **VE33** e dai cessionari nel quadro VF al rigo **VF15**, comprendendovi oltre agli acquisti interni anche quelli intracomunitari e le importazioni.

Inoltre le cessioni intracomunitarie, gli acquisti intracomunitari e le importazioni di oro da investimento vanno anche ricomprese rispettivamente nei rigi **VE30**, **VF25** (campi 1 e 3).

### 2.c. Opzione per la tassazione

I soggetti che producono e che commerciano oro da investimento o che trasformano oro in oro da investimento, hanno facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA anche solo per singole cessioni. Nel caso di esercizio dell'opzione l'applicazione dell'imposta è a carico del cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato, il quale dovrà adottare il meccanismo del c.d. reverse-charge (vedi par. 4b).

L'opzione pertanto, sia se riferita a singole operazioni che alla globalità delle stesse, può essere esercitata solo in relazione a cessioni effettuate nei confronti di soggetti passivi d'imposta.

Se il cedente ha optato per l'applicazione dell'imposta, analoga facoltà è concessa anche agli intermediari.

Si ricorda che i soggetti interessati devono dare comunicazione dell'opzione nell'anno successivo, ai sensi e nei modi di cui al D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, e cioè nella dichiarazione IVA relativa all'anno in cui la scelta è stata operata, mediante la barratura della corrispondente casella nel rigo **VO13** (vedi Appendice alla voce "Opzioni e reverse-charge").

L'opzione ha effetto per almeno tre anni, fino a revoca, qualora sia riferita alla generalità delle operazioni, ai sensi dell'art. 3 del predetto D.P.R. n. 442/97.

Ai fini della compilazione della dichiarazione, le operazioni sull'oro da investimento divenute imponibili per opzione, vanno evidenziate nel rigo **VE34, campo 3**, insieme a quelle relative all'oro cosiddetto "industriale" e all'argento puro, cui l'imposta si applica con il sistema del reverse-charge.

### 3. Diritto a detrazione

A seguito delle modifiche apportate dall'art. 3 della legge 17 gennaio 2000, n. 7, l'art. 19 contiene due distinte disposizioni riguardanti il diritto alla detrazione degli operatori del mercato dell'oro.

La prima è recata dal **terzo comma, lett. d) dell'art. 19** citato, in cui si dispone che la regola della non detraibilità, prevista quale principio generale in relazione all'effettuazione di operazioni esenti o comunque non soggette ad imposta, non opera in relazione alle "cessioni di oro di cui all'art. 10, n. 11), effettuate da soggetti che producono oro da investimento o trasformano oro in oro da investimento".

La seconda disposizione è contenuta nel **comma 5-bis dell'art. 19**, in cui è stabilito che la limitazione al diritto alla detrazione non opera per i soggetti diversi da quelli di cui alla lett. d) sopra riportata.

La deroga contenuta nel citato comma 5-bis opera in relazione alla tipologia di acquisti espressamente previsti dalla disposizione citata e cioè "per gli acquisti, anche intracomunitari, di oro da investimento, per gli acquisti, anche intracomunitari, e per le importazioni di oro diverso da quello da investimento destinato ad essere trasformato in oro da investimento a cura degli stessi soggetti o per loro conto, nonché per i servizi consistenti in modifiche della forma, del peso o della purezza dell'oro, compreso l'oro da investimento".

I soggetti di cui al citato comma 5-bis devono evidenziare distintamente nella contabilità i sopra elencati acquisti al fine di esercitare il diritto alla detrazione indicando l'ammontare dell'IVA detraibile nel rigo **VF36**.

Si evidenzia che nel particolare caso in cui i soggetti di cui al comma 5-bis dell'art. 19, abbiano effettuato esclusivamente operazioni esenti, non deve essere barrata la casella di cui al rigo **VF32** e l'IVA detraibile spettante per gli acquisti di cui al citato art. 19, comma 5-bis, deve essere indicata nel rigo **VF36**.

*Inoltre, i contribuenti che nell'ambito della propria attività rientrano sia nella disciplina di cui all'art. 19, terzo comma, lett. d), che in quella del successivo comma 5-bis, devono provvedere alla contabilizzazione separata delle relative operazioni e sono tenuti a compilare, in sede di presentazione della dichiarazione annuale, due moduli al fine di evidenziare l'IVA ammessa in detrazione distintamente per ciascun regime.*

### 4. Oro diverso da quello da investimento

#### 4.a. Definizione

La seconda tipologia di oro disciplinata dalla legge n. 7 del 2000 riguarda l'oro diverso da quello da investimento (c.d. oro industriale), cioè il "materiale d'oro" di qualunque altra forma e purezza ed i prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi.

Rientrano inoltre nella definizione di oro diverso dall'oro da investimento, l'oro in lamine, nonché i lingotti e le placchette non aventi i requisiti di peso, forma e purezza per essere considerati oro da investimento, nonché i rottami d'oro non più idonei al consumo finale destinati ad una successiva lavorazione o trasformazione (cfr. risoluzione n. 375/E del 28 novembre 2002).

Nelle ipotesi sopra descritte trattasi di oro destinato ad uso essenzialmente industriale.

#### 4.b. Modalità di applicazione dell'imposta – meccanismo del reverse-charge

Per l'oro diverso dall'oro da investimento è previsto l'assoggettamento all'imposta delle relative cessioni



con il meccanismo del c.d. reverse-charge.

Tale meccanismo previsto dal quinto comma dell'art. 17, si caratterizza per un'inversione del carico tributario, a seguito del quale il cessionario diventa il debitore dell'imposta in luogo del cedente. Quest'ultimo, pertanto, deve emettere fattura per le cessioni interessate da tale disciplina senza addebito di imposta con l'indicazione "IVA non applicata ai sensi dell'art. 17, quinto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972" ed il cessionario è tenuto ad integrarla con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta.

Ai fini dell'assolvimento dell'IVA il cessionario annota quindi il documento, così integrato, nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi, entro il mese di ricevimento ovvero anche oltre, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento stesso e con riferimento al relativo mese; lo stesso documento è annotato anche nel registro di cui all'art. 25, al fine di operare la relativa detrazione.

Tali operazioni costituiscono comunque volume d'affari per il soggetto cedente.

Il meccanismo del **reverse-charge** si applica oltre che alle cessioni del cosiddetto oro industriale, come sopra definito, anche alle cessioni di oro da investimento imponibili per opzione, nonché alle cessioni di argento puro (per il quale si fa rinvio al par. 8), qualora effettuate nei confronti dei soggetti passivi d'imposta nel territorio dello Stato.

Per quanto concerne le modalità di compilazione della dichiarazione IVA annuale i soggetti che hanno effettuato acquisti di oro con il predetto meccanismo devono indicare, al fine di determinare l'imposta dovuta, l'imponibile e la relativa imposta nel rigo **VJ7** per gli acquisti all'interno dello Stato di oro industriale e argento puro, nel rigo **VJ9** per gli acquisti intracomunitari di oro industriale e argento puro e nel rigo **VJ8** per gli acquisti all'interno dello Stato di oro da investimento imponibile per opzione.

Si ricorda inoltre che nel rigo **VE30, campo 3** vanno comprese anche le cessioni intracomunitarie di oro industriale e di argento puro, mentre nel rigo **VF25, campi 1 e 3**, vanno computati rispettivamente gli acquisti intracomunitari e le importazioni dei medesimi beni.

L'ammontare dei suddetti acquisti deve essere riportato anche nel **quadro VF** in corrispondenza della relativa aliquota.

Si precisa inoltre che le cessioni di oro industriale, se effettuate nei confronti di privati consumatori, sono imponibili secondo le regole ordinarie dell'imposta (con addebito dell'IVA da parte dei cedenti).

#### 5. Rimborso dell'imposta

Al fine di chiedere, in tutto o in parte, il rimborso dell'eccedenza detraibile i contribuenti legittimati devono includere nel computo di cui all'art. 30, terzo comma, lett. a), le operazioni relative alle cessioni di oro da investimento, imponibili per opzione, nonché quelle relative all'oro industriale e all'argento puro, effettuate a norma dell'art. 17, comma quinto.

Si precisa che ai fini del calcolo dell'aliquota media di cui alla citata lettera a), le suddette operazioni sono da considerarsi ad aliquota zero.

Si ricorda che i contribuenti che effettuano cessioni intracomunitarie di oro e argento puro devono ricomprendere dette operazioni nel calcolo di cui alla lett. b), del citato articolo 30, terzo comma.

#### 6. Importazioni di oro

Nel caso di importazioni concernenti oro da investimento, ai fini dell'esenzione da IVA, l'operatore deve presentare in dogana una dichiarazione attestante che l'oro importato possiede tutti i requisiti di forma, peso e purezza, previsti dalla legge.

Per quanto riguarda, invece, le importazioni di oro diverso dall'oro da investimento effettuate da soggetti passivi residenti nel territorio nazionale, l'imposta, pur essendo accertata e liquidata nella dichiarazione doganale, è materialmente assolta in un momento successivo, in maniera analoga a quella prevista per le cessioni interne (art. 70, quinto comma).

In sostanza, in tale ipotesi l'assolvimento del tributo avviene mediante annotazione del documento doganale, rispettivamente, nel registro delle fatture o dei corrispettivi, con riferimento al mese di rilascio del documento medesimo, e nel registro degli acquisti agli effetti della detrazione.

La modalità in parola comporta, come per le importazioni di oro da investimento, l'allegazione da parte di detti soggetti passivi, a corredo della dichiarazione doganale, di un'attestazione resa su propria carta intestata nella quale risulti espressamente specificato il titolo per il quale si rende operante la norma invocata". (circolare 15 febbraio 2000, n. 24/D).

Le importazioni di oro da investimento vanno indicate nel rigo **VF15**, mentre le importazioni di oro cosiddetto "industriale" vanno evidenziate nel rigo **VF11** o **VF12** in caso di applicazione dell'aliquota al 21% al fine di determinare l'imposta dovuta.

Si precisa inoltre che dette importazioni, di oro industriale, di oro da investimento e di argento puro, vanno comprese anche nel rigo **VF25 campo 3**.

#### 7. Operazioni relative all'oro effettuate dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi

L'art. 4, quinto comma, prevede che le operazioni relative all'oro e alle valute estere non sono considerate commerciali limitatamente a quelle effettuate dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi; trattasi pertanto di operazioni per le quali permane l'esclusione dall'imposta, mentre le analoghe operazioni effettuate dalle banche agenti rientrano ora nel campo di applicazione dell'IVA.

#### 8. Operazioni relative all'argento

Ai sensi dell'art. 3, comma 10, della legge n. 7 del 2000, l'argento in lingotti o grani di purezza pari o superiore a 900 millesimi (c.d. argento puro) segue la disciplina di cui agli artt. 17, quinto comma e 70, quinto comma, come modificati dalla predetta legge.

Ne consegue che l'argento rispondente a tale definizione segue lo stesso trattamento fiscale previsto per l'oro cosiddetto "industriale", pertanto l'imposta è applicata tramite il meccanismo denominato **reverse-charge** e le importazioni seguono la disciplina illustrata al punto 6. Si rinvia quindi alle istruzioni già dettate per l'oro industriale anche per quanto riguarda la compilazione del modello di dichiarazione annuale.

Allo stesso modo le cessioni relative all'argento puro rientrano nel computo dell'aliquota media, al fine del rimborso di cui all'art. 30, terzo comma, lett. a).

### 9. Adempimenti degli odontotecnici e di altri operatori sanitari

Per effetto della legge 17 gennaio 2000, n. 7, che ha disciplinato le operazioni relative all'oro e all'argento i soggetti esercenti professioni e arti sanitarie ed in particolare gli odontotecnici ed i dentisti che effettuano esclusivamente operazioni esenti dall'IVA di cui all'art. 10, n. 18, sono obbligati, alla presentazione della dichiarazione annuale IVA, qualora abbiano effettuato nell'anno d'imposta, ai sensi dell'art. 17, quinto comma, con applicazione del meccanismo del c.d. **reverse-charge**, acquisti di:

- materiale d'oro e di semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi. Da tali prodotti sono escluse le leghe e paste ad uso dentale aventi le caratteristiche del "dispositivo medico" di cui al D.L. n.46/1997 (cfr. risoluzione n. 168 del 26-10-2001);
- argento.

In relazione agli adempimenti contabili si ricorda che, per tale categoria di contribuenti, il D.P.R. n. 315 del 27 settembre 2000 prevede la facoltà di effettuare liquidazioni e versamenti dell'IVA relativamente ad ogni trimestre senza obbligo di comunicazione dell'opzione e senza applicazione degli interessi.

Per ulteriori chiarimenti si fa rinvio alla **circolare n. 216/E del 27 novembre 2000**.

### ■ OPZIONI E REVOCHE (Quadro VO)

Ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, le opzioni e le revocche previste in materia di IVA e di imposte dirette devono essere comunicate, tenendo conto del comportamento concludente assunto dal contribuente durante l'anno d'imposta, esclusivamente utilizzando il quadro VO della dichiarazione annuale IVA.

Nelle ipotesi di esonero dalla presentazione della dichiarazione annuale, il quadro VO deve essere presentato in allegato alla dichiarazione dei redditi. A tal fine è prevista nel frontespizio del modello UNICO 2012 una specifica casella la cui barratura consente di segnalare la presenza del quadro VO compilato dai predetti soggetti. Si evidenzia che il ricorso a tale modalità di comunicazione delle opzioni o delle revocche si rende necessario esclusivamente nell'ipotesi in cui il soggetto non sia tenuto a presentare la dichiarazione annuale IVA con riferimento ad altre attività svolte ovvero, come precisato dalla circolare n. 209/E del 27 agosto 1998, qualora l'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione permanga anche a seguito del sistema opzionale scelto.

Con la citata circolare n. 209/E del 1998, sono stati forniti chiarimenti in merito alla disciplina delle opzioni recata dal suddetto regolamento n. 442 del 1997. In particolare è stato chiarito che l'art. 1, comma 1, del citato regolamento consente la possibilità di revocare l'opzione già comunicata, qualora intervengano nuove disposizioni normative. Pertanto, nel quadro VO deve essere comunicata la scelta esercitata in forza delle modifiche normative intervenute e non la revoca della precedente opzione già comunicata.

Si fa presente che la scelta effettuata vincola, di norma, il contribuente almeno per un triennio, nel caso di adozione di diverse modalità di determinazione dell'imposta e, per un anno, nel caso di regimi contabili. Tali termini decorrono, in ogni caso, dal 1° gennaio dell'anno d'imposta in cui la scelta è stata operata. Restano salvi i termini più ampi previsti da altre disposizioni normative concernenti la determinazione dell'imposta. Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, finché permane la concreta applicazione della scelta operata senza che sia necessario barrare nuovamente la corrispondente casella.

### ■ REGIME FISCALE AGEVOLATO PREVISTO DALL'ARTICOLO 13 DELLA LEGGE 23 DICEMBRE 2000, n. 388

L'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, ha introdotto il regime fiscale agevolato riservato alle persone fisiche e destinato alle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo.

Per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto il regime agevolato in esame prevede esclusivamente alcune semplificazioni degli obblighi contabili ed in particolare:

- esonero dalla registrazione e dalla tenuta delle scritture contabili;
- esonero dall'effettuazione delle liquidazioni e dei versamenti periodici;
- esonero dal versamento dell'acconto annuale, anche nel primo anno in cui sia cessato il regime agevolato.

Restano invece fermi i seguenti adempimenti:

- fatturazione e certificazione dei corrispettivi;
- conservazione dei documenti ricevuti ed emessi;
- presentazione della comunicazione annuale dati IVA da parte dei contribuenti il cui volume d'affari nell'anno 2011 è stato superiore a 25.000 euro;
- presentazione della dichiarazione annuale;
- versamento annuale dell'imposta.

In conseguenza delle semplificazioni contabili sopra descritte, i soggetti che si sono avvalsi del regime fiscale previsto dall'articolo 13 della citata legge n. 388 del 2000, **non dovranno compilare il quadro VH, sezione 1**, relativo alle liquidazioni periodiche.

Si evidenzia che l'eventuale superamento dei limiti previsti dal comma 2, lettera c), dell'articolo 13, in misura inferiore o pari al cinquanta per cento, comporta la decadenza da tutti gli esoneri previsti dai regimi agevolati in esame a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui il superamento si è verificato ovvero dallo stesso anno d'imposta se il totale dei ricavi o compensi superi del 50 per cento i predetti limiti.

Per approfondimenti sul regime in argomento vedi:

- provvedimento 8 febbraio 2001;
- provvedimento 28 febbraio 2001;
- provvedimento 14 marzo 2001 (regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo);
- provvedimento 26 marzo 2001;
- circolare n. 1/E del 3 gennaio 2001;
- circolare n. 8/E del 26 gennaio 2001;
- circolare n. 23/E del 9 marzo 2001;
- circolare n. 59/E del 18 giugno 2001;
- circolare n. 157/E del 23 dicembre 2004.

### ■ RETTIFICHE DELLA DETRAZIONE (ART. 19-BIS2) (Quadro VF - Rigo VF56)

Al fine di facilitare il calcolo dell'importo complessivo delle rettifiche da indicare nel rigo **VF56**, è stato predisposto il prospetto D.

È previsto un apposito rigo per ogni tipologia di rettifica disciplinata dall'art. 19-bis2, e un rigo per la correzione della detrazione spettante in relazione ad acquisti effettuati in anni precedenti ai sensi dell'art. 19, comma 1. I relativi importi devono essere indicati con il segno (+) o (-) a seconda che si tratti di un aumento o di una diminuzione della detrazione.

#### PROSPETTO D RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

Art. 19 bis - 2	1	Rettifica per variazioni dell'utilizzo di beni non ammortizzabili (comma 1)	
	2	Rettifica per variazioni dell'utilizzo di beni ammortizzabili (comma 2)	
	3	Rettifica per mutamenti nel regime fiscale (comma 3)	
	4	Rettifica per variazioni del pro-rata (comma 4)	
Art. 19, comma 1	5	Variazione della detrazione relativa ad acquisti effettuati in anni precedenti	
TOTALE	6	Somma algebrica dei rigi da 1 a 5 (da riportare al rigo VF56)	

**Rigo 1**, rettifica per i beni non ammortizzabili e i servizi qualora gli stessi siano utilizzati per effettuare operazioni che danno diritto a detrazione in misura diversa da quella inizialmente operata. Per determinare la misura della rettifica occorre fare riferimento all'ammontare della detrazione operata in via presuntiva all'atto dell'acquisto e di quella spettante nel momento del loro primo utilizzo. Qualora il loro primo utilizzo avvenga nel corso dell'anno di acquisto la rettifica non deve essere compresa in tale campo in quanto nella dichiarazione viene contabilizzato l'importo detraibile determinato in base all'effettivo primo utilizzo. Ovviamente quando il primo utilizzo avviene negli anni successivi a quello di acquisto occorre effettuare la rettifica.

**Rigo 2**, rettifica per i beni ammortizzabili in rapporto al diverso utilizzo che si verifica nell'anno della loro entrata in funzione, ovvero nei 4 anni successivi; la rettifica è calcolata con riferimento a tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio.

**Rigo 3**, rettifica per mutamenti di regime fiscale.

Qualora mutamenti nel regime fiscale delle operazioni attive, nel regime di detrazione dell'imposta sugli acquisti o nell'attività comportino la detrazione dell'imposta in misura diversa da quella già operata, deve essere effettuata una rettifica limitatamente ai beni ed ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati e, per i beni ammortizzabili, se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione.

In tale ipotesi rientrano i seguenti casi:

- mutamento del regime fiscale applicabile alle operazioni attive effettuate tale da avere riflessi sull'entità della detrazione spettante (ad esempio, passaggio, a seguito di modifiche legislative, da un regime di totale esenzione ad un regime di totale imponibilità o viceversa o a seguito dell'opzione per la separazione delle attività ex art. 36);
- adozione o abbandono, per opzione o in forza di legge, di un regime speciale che ha alla base un sistema forfetario per la detrazione dell'imposta a monte, come ad esempio, si verifica nei settori dell'agricoltura, dello spettacolo, ecc.;
- mutamenti nell'attività esercitata dal contribuente, ai quali si accompagna una modifica del diritto alla detrazione;
- passaggio, per legge o per opzione, dal regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge n. 244 del 2007, al regime ordinario.

**Rigo 4**, rettifica per variazione del pro-rata.

La detrazione dell'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili, nonché delle prestazioni di servizi relative alla trasformazione, al riattamento o alla ristrutturazione dei beni stessi, operata ai sensi dell'art. 19, comma 5, è altresì soggetta a rettifica, in ciascuno dei quattro anni successivi a quello della loro entrata in funzione, in caso di variazione della percentuale di detrazione superiore a dieci punti. La rettifica si effettua aumentando o diminuendo l'imposta annuale in ragione di un quinto della differenza tra l'ammontare della detrazione operata e quello corrispondente alla percentuale di detrazione dell'anno di competenza. Se l'anno o gli anni di acquisto o di produzione del bene ammortizzabile non coincidono con quello della sua entrata in funzione, la prima rettifica deve essere comunque eseguita, per tutta l'imposta relativa al bene, in base alla percentuale di detrazione definitiva di quest'ultimo anno anche se lo scostamento non è superiore ai dieci punti. Oltre che nell'ipotesi da ultimo descritta, la rettifica può essere eseguita anche se la variazione della percentuale di detrazione non è superiore a dieci punti a condizione che il soggetto passivo adotti lo stesso criterio per almeno cinque anni consecutivi. In quest'ultimo caso, tale scelta deve essere comunicata barrando la casella in corrispondenza del **rigo VO1**. Nel caso di cessione di beni ammortizzabili prima della scadenza del periodo nel quale devono essere effettuate le rettifiche, questa va operata in unica soluzione per gli anni mancanti al compimento del periodo, considerando la percentuale di detrazione pari al 100% se la cessione è soggetta ad imposta. In tali ipotesi, comunque, l'imposta suscettibile di recupero da parte del contribuente non può superare l'ammontare dell'imposta dovuta sulla cessione del bene ammortizzabile.

**Rigo 5**, variazione della detrazione relativa ad acquisti effettuati in anni precedenti.

Ai sensi dell'articolo 19, comma 1, secondo periodo, il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto medesimo è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della sua nascita (cfr. circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997). Al fine di tenere conto delle disposizioni sopra illustrate in sede di compilazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è esercitato il diritto alla detrazione, occorre anzitutto ricomprendere nel quadro VF, in corrispondenza delle diverse aliquote applicabili, gli acquisti rispetto ai quali l'imposta è divenuta esigibile in anni precedenti ma che sono stati annotati ai sensi dell'art. 25 nell'anno cui si riferisce la dichiarazione annuale. Inoltre, al fine di determinare la corretta misura di detrazione spettante in relazione ai predetti acquisti, si rende necessario calcolare l'imposta relativa a tali acquisti ammessa in detrazione con riferimento alla percentuale di detrazione applicabile nell'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e quella determinata in dichiarazione con riferimento al momento in cui tale diritto viene esercitato. La differenza risultante dal confronto operato tra le due misure di detrazione come sopra calcolate deve essere indicata nel presente rigo.

**Rigo 6**, totale delle rettifiche; deve essere riportata la somma algebrica degli importi indicati nei rigi da 1 a 5. Tale dato deve essere poi riportato nel rigo **VF56**.

**■ ROTTAMI**

L'art. 74, commi 7 e 8, per le cessioni di rottami e altri materiali di recupero prevede che l'imposta è dovuta dal cessionario soggetto passivo d'imposta secondo il particolare meccanismo d'inversione contabile, *c.d. reverse charge*. L'acquirente è tenuto ad integrare la fattura, emessa dal cedente senza addebito d'imposta, con l'indicazione dell'aliquota applicabile e della relativa imposta e ad annotarla nel registro delle fatture emesse di cui all'art. 23 o nel registro dei corrispettivi di cui all'art. 24 al fine di comprenderla nelle liquidazioni periodiche. Inoltre, la stessa fattura deve essere anche annotata nel registro degli acquisti di cui all'art. 25, al fine di operare la detrazione d'imposta.

La predetta disciplina trova applicazione nei confronti di tutti i soggetti che effettuano le cessioni dei beni individuati nei commi 7 e 8 dell'art. 74. Resta ferma l'applicazione del regime ordinario IVA alle medesime cessioni effettuate nei confronti di privati consumatori.

Per quanto concerne le **importazioni** dei medesimi beni l'art. 70, comma 6, prevede, in deroga ai criteri ordinari di riscossione dell'imposta sulle importazioni, che la stessa non è versata in dogana ma assolta mediante annotazione del documento doganale nei registri di cui agli articoli 23 o 24, nonché, ai fini della spettante detrazione, nel registro di cui all'articolo 25.

Con il seguente prospetto si forniscono indicazioni per il riporto di tali operazioni nei quadri della dichiarazione.

CEDENTE	CESSIONARIO
Cessioni verso San Marino VE30 (anche campo 4)	Acquisti all'interno VF11/VF12; VJ6
Cessioni intracomunitarie VE30 (anche campo 3)	Acquisti da San Marino VF11/VF12; VJ1; VF25 campo 6
Esportazioni VE30 (anche campo 2)	Acquisti intracomunitari VF11/VF12; VJ9; VF25 campo 1
Cessioni all'interno effettuate nei confronti di soggetti passivi di imposta VE34, campo 2	Importazioni VF11/VF12; VJ10; VF25 campo 3
Cessioni all'interno effettuate nei confronti di privati consumatori quadro VE sezione 2	

## ■ SOCIETÀ CONTROLLANTI E CONTROLLATE

### Prospetti società controllante

L'ente o la società controllante è tenuto a presentare due prospetti riepilogativi del gruppo:

- prospetto riepilogativo IVA 26PR/2012 compreso nella propria dichiarazione annuale IVA;
- prospetto delle liquidazioni periodiche Modello IVA 26LP/2012 che deve essere presentato, nel periodo previsto per la presentazione della dichiarazione IVA (cioè, dal 1° febbraio al 1° ottobre 2012 +), all'agente della riscossione competente, allegando copia del Prospetto IVA 26PR/2012. Inoltre, si precisa che al suddetto modello IVA 26LP devono essere allegate le garanzie prestate dalle singole società partecipanti alla liquidazione di gruppo (per i rispettivi crediti compensati) e la garanzia prestata dalla controllante per l'eventuale eccedenza di credito di gruppo compensata.

Si rammenta che per le società o gruppi societari il cui bilancio consolidato esprima un patrimonio netto superiore a 258.228.449,54 euro, la garanzia può essere prestata per tutte le società controllate risultanti dall'ultimo bilancio consolidato presentato, relativamente alle eccedenze di credito da queste compensate, mediante diretta assunzione, da parte della società capogruppo o controllante, dell'obbligo di restituire all'Amministrazione Finanziaria la somma garantita (Circolare 22 giugno 1998, n. 164).

Inoltre, è possibile beneficiare dell'esonero dalla prestazione della garanzia per i crediti compensati dalle società controllanti e controllate qualora ricorrano le condizioni di cui al comma 7 dell'art. 38-bis. A tal fine le condizioni delle lettere a), b) e c) del citato comma 7 dell'art. 38-bis devono sussistere in capo alla società o ente partecipante alla liquidazione dell'IVA di gruppo da cui deriva il credito (Circolare 4 marzo 1999, n. 54).

Come è già stato evidenziato nel paragrafo 3.4, le società che per l'anno 2011 hanno partecipato alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo devono presentare la dichiarazione annuale IVA in via autonoma. Peraltro, la dichiarazione IVA deve essere autonomamente presentata anche nel caso in cui una società abbia partecipato alla liquidazione IVA di gruppo per un periodo inferiore all'anno a seguito, ad esempio, di perdita dei requisiti di controllo nel corso dell'anno ovvero di operazioni straordinarie.

Si ricorda inoltre che non sono ammessi alla compensazione di cui al D.lgs. n. 241 del 1997 i crediti e debiti IVA trasferiti all'ente o società controllante dalle società che partecipano alla liquidazione IVA di gruppo ai sensi dell'art. 73 l. c. (art. 8 D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542).

Sono invece ammessi alla suddetta compensazione i crediti e i debiti IVA risultanti dal prospetto riepilogativo (prospetto IVA 26PR) della dichiarazione di gruppo compilato dall'ente o società controllante.

Si ricorda inoltre, come precisata nella Risoluzione ministeriale n. 626305 del 20 dicembre 1989, che, in caso di compensazione parziale dei crediti trasferiti dalle singole società, è compito dell'ente o società controllante attestare la specifica imputazione alle società del gruppo dell'eccedenza di credito effettivamente compensata. Tale attestazione doveva in passato essere allegata alle dichiarazioni annuali delle singole società controllate, nella vigente modulistica, l'adempimento dell'allegazione è stato di fatto sostituito con le indicazioni richieste nella dichiarazione della società controllante, nel campo 7 del quadro VS del prospetto riepilogativo IVA 26PR, relativo alle eccedenze di credito compensate da ogni singola società. Si ricorda inoltre che ai fini della determinazione dell'importo delle eccedenze di credito complessivamente compensate dalle società nell'ambito del gruppo – e per il quale devono essere prestate le garanzie previste dall'art. 6, comma 3, del D.M. 13 dicembre 1979 da parte delle singole società i cui crediti sono stati compensati – occorre fare riferimento all'ammontare complessivo delle eccedenze di debito trasferite dalle altre società appartenenti allo stesso gruppo, ridotto dell'ammontare dei versamenti d'imposta effettuati dall'ente o società controllante nel corso dell'anno.

I dati del **prospetto riepilogativo IVA 26PR/2012** sono contenuti all'interno della dichiarazione annuale IVA da presentare da parte dell'ente o società controllante. In particolare:

- il **quadro VS** contiene l'elenco di tutte le società (compresa la stessa controllante), che hanno partecipato nell'anno alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo; per ciascuna di esse occorre indicare, l'importo richiesto a rimborso (nell'ambito del rimborso complessivo richiesto dal gruppo), il relativo presupposto, nonché l'ammontare dell'eccedenza di credito compensata con debiti trasferiti da altre società del gruppo.

Nella sezione 3 del quadro VS occorre indicare l'eccedenza di credito del gruppo riportata dall'anno precedente, utilizzata nel corso dell'anno 2011 per compensare debiti trasferiti dalle singole società del gruppo;

- nel **quadro VV** sono indicate le liquidazioni periodiche del gruppo;
- nel **quadro VW** sono indicati i dati relativi alla liquidazione dell'imposta annuale di gruppo;
- nel **quadro VY** sono indicati i dati relativi all'IVA da versare o al credito d'imposta di gruppo;
- nel **quadro VZ** occorre indicare i dati relativi alle eccedenze detraibili di gruppo dei due anni precedenti, al fine del rimborso di gruppo (eventuale) della minore eccedenza detraibile del triennio.

### Causale di rimborso

Il codice della causale di rimborso deve essere desunto dalla Tabella sotto riportata e va indicato, per ogni società controllata per la quale viene richiesto il rimborso di gruppo, nel Quadro VS, campo 8, del Prospetto IVA 26 PR da compilare da parte della società controllante.

## TABELLA DELLE CAUSALI DI RIMBORSO

1	Cessazione dell'attività	
2	Art. 30, c. 3, lett. a)	- Aliquota media
3	Art. 30, c. 3, lett. b)	- Effettuazione operazioni non imponibili
4	Art. 30, c. 3, lett. c)	- Beni ammortizzabili nonché studi e ricerche
5	Art. 30, c. 3, lett. d)	- Prevalenza di operazioni non soggette all'imposta
6	Art. 30, c. 3, lett. e)	- Condizione art. 17, 3° comma
7	Art. 34, comma 9	- Esportazioni e altre operazioni non imponibili

## ■ SOGGETTI COLPITI DA EVENTI ECCEZIONALI (Compilazione del rigo VA10 e del quadro VH)

### Modalità di compilazione del rigo VA10

#### 1 Vittime di richieste estorsive e dell'usura

L'articolo 20, comma 2, della legge 23 febbraio 1999, n. 44, ha disposto la proroga di tre anni dei termini di scadenza degli adempimenti fiscali ricadenti entro un anno dalla data dell'evento lesivo, con conseguente ripercussione anche sul termine di presentazione della dichiarazione annuale.

#### 2 Soggetti colpiti dagli eventi alluvionali che hanno colpito il territorio della regione Veneto nei giorni dal 31 ottobre al 2 novembre 2010

Soggetti interessati dagli eventi alluvionali che hanno colpito il territorio della regione Veneto nei giorni dal 31 ottobre al 2 novembre 2010 per i quali il decreto 1 dicembre 2010, ha previsto la sospensione, dal 31 ottobre 2010 al 20 dicembre 2010, dei termini relativi ai versamenti tributari scadenti nel medesimo periodo. Detti termini sono stati prorogati al 30 giugno 2011 dal Decreto Legge 29 dicembre 2010 n. 225;

#### 3 Soggetti con domicilio fiscale o sede operativa nel comune di Lampedusa e Linosa, interessati dallo stato di emergenza umanitaria conseguente all'eccezionale afflusso di cittadini appartenenti ai Paesi del Nord Africa

Soggetti con domicilio fiscale o sede operativa alla data del 12 febbraio 2011 nel comune di Lampedusa e Linosa, interessati dallo stato di emergenza umanitaria legata all'afflusso di migranti dal Nord Africa, per i quali l'articolo 3, comma 3, dell'Ordinanza ministeriale n. 3947 del 16 giugno 2011 ha previsto la sospensione dal 16 giugno 2011 al 30 giugno 2012 dei termini relativi agli adempimenti ed ai versamenti tributari scadenti nel medesimo periodo;

#### 4 Soggetti colpiti da altri eventi eccezionali

Nell'ipotesi in cui il soggetto abbia usufruito di agevolazioni non previste nei codici elencati dovrà indicare nell'apposita casella il numero 4.

#### 1 Vittime di richieste estorsive e dell'usura

L'articolo 20, comma 2, della legge 23 febbraio 1999, n. 44, ha disposto la proroga di tre anni dei termini di scadenza degli adempimenti fiscali ricadenti entro un anno dalla data dell'evento lesivo, con conseguente ripercussione anche sul termine di presentazione della dichiarazione annuale.

#### 2 Piccole e medie imprese creditrici del soppresso EFIM

Articolo 1 del D.L. 23 dicembre 1993, n. 532 e articolo 6 del D.L. 2 ottobre 1995, n. 415, convertito con modificazioni dalla L. 29 novembre 1995, n. 507.

Il versamento delle imposte sospese, da parte delle imprese ai sensi dell'art. 1 del citato D.L. n. 532 del 1993, deve essere effettuato entro 30 giorni dalla data in cui, per effetto di pagamenti definitivi, totali e parziali, da parte degli enti debitori, comprese le imprese poste in liquidazione coatta amministrativa, viene ad esaurirsi il credito vantato.

#### 3 Soggetti con domicilio fiscale o sede operativa nei comuni colpiti dagli eventi sismici verificatisi in data 6 aprile 2009 nella regione Abruzzo

Soggetti con domicilio fiscale o sede operativa, alla data del 6 aprile 2009, nei comuni colpiti dagli eventi sismici verificatisi in tale data nella regione Abruzzo per i quali la Ordinanza ministeriale del 6 giugno 2009, n. 3780 ha previsto la sospensione, dal 6 aprile al 30 novembre 2009, dei termini relativi agli adempimenti ed ai versamenti tributari scadenti nel medesimo periodo. Detti termini sono stati prorogati al 30 giugno 2010 dall'Ordinanza Ministeriale n. 3837 del 30 dicembre 2009 limitatamente ai

soggetti aventi domicilio fiscale o sede operativa nei comuni del cratere (eccetto gli istituti di credito e assicurativi). L'articolo 39 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, ha ulteriormente prorogato i termini di sospensione fino al 20 dicembre 2010 per le persone fisiche titolari di redditi di impresa e di lavoro autonomo e per i soggetti diversi dalle persone fisiche con volume d'affari non superiore a 200.000 euro, entrambi con domicilio fiscale o sede operativa nei comuni del cratere.

#### **4-Soggetti con domicilio fiscale o sede operativa nei comuni colpiti dall'alluvione verificatasi in data 1° ottobre 2009 nella provincia di Messina**

Soggetti con domicilio fiscale o sede operativa, alla data del 1° ottobre 2009, nei comuni colpiti dall'alluvione verificatasi in tale data nella provincia di Messina per i quali il decreto 8 ottobre 2009, ha previsto la sospensione, dal 1° ottobre 2009 al 1° novembre 2009, dei termini relativi agli adempimenti ed ai versamenti tributari scadenti nel medesimo periodo. Detti termini sono stati prorogati al 31 maggio 2010 dall'Ordinanza Ministeriale n. 3825 del 27 novembre 2009;

#### **5-Soggetti colpiti dall'alluvione verificatasi in data 4 ottobre 2010 nelle province di Genova e Savona**

Soggetti interessati dagli eventi alluvionali che hanno colpito il territorio delle province di Genova e Savona il giorno 4 ottobre 2010 per i quali l'ORCM n. 3903 del 22 ottobre 2010 ha previsto la sospensione dal 4 ottobre 2010 al 15 dicembre 2010, dei termini relativi agli adempimenti e ai versamenti tributari scadenti nel medesimo periodo;

#### **8-Soggetti colpiti dagli eventi meteorologici verificatisi nei mesi di dicembre 2009 e gennaio 2010 nelle regioni Emilia-Romagna, Liguria e Toscana**

Soggetti interessati dagli eccezionali eventi meteorologici che hanno colpito le regioni Emilia-Romagna, Liguria e Toscana nell'ultima decade del mese di dicembre 2009 e nei primi giorni del mese di gennaio 2010 per i quali il decreto del 26 febbraio 2010 ha previsto la sospensione dal 20 dicembre 2009 al 30 aprile 2010, dei termini relativi agli adempimenti e ai versamenti tributari scadenti nel medesimo periodo;

#### **9-Soggetti colpiti da altri eventi eccezionali**

Nell'ipotesi in cui il soggetto abbia usufruito di agevolazioni non previste nei codici elencati dovrà indicare nell'apposita casella il numero 9.

Nella particolare ipotesi in cui un contribuente abbia usufruito di agevolazioni disposte da più provvedimenti di legge dovrà indicare il codice relativo all'evento che ha previsto il maggior differimento del termine di presentazione della dichiarazione o dei versamenti.

#### **Modalità di compilazione del quadro VH**

I soggetti che hanno fruito di particolari agevolazioni (sospensione dei termini di adempimenti e versamenti d'imposta) per effetto del verificarsi di eventi eccezionali (vedi l'apposita Tabella) devono comunque indicare nel quadro VH, in corrispondenza dei singoli periodi (mesi o trimestri), gli importi a debito risultanti dalle liquidazioni periodiche e dell'acconto.

Inoltre, al fine della quadratura dei dati, deve essere indicato nel rigo **VL29, campo 1** l'importo dei versamenti periodici e dell'acconto dovuti, anche se non versati per effetto della sospensione.

■ STATO ESTERO DI RESIDENZA

TABELLA SG - ELENCO DEI PAESI E TERRITORI ESTERI

ABU DHABI.....	238	COREA DEL SUD.....	084	LIBERIA.....	044	SAINT KITTS E NEVIS.....	195
AFGHANISTAN.....	002	COSTA D'AVORIO.....	146	LIBIA.....	045	SAINT LUCIA.....	199
AJMAN.....	239	COSTA RICA.....	019	LIECHTENSTEIN.....	090	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE.....	222
ALAND ISOLE.....	292	CROAZIA.....	261	LITUANIA.....	259	SAINT-PIERRE E MIQUELON.....	248
ALBANIA.....	087	CUBA.....	020	LUSSEMBURGO.....	092	SALOMONE ISOLE.....	191
ALGERIA.....	003	CURACAO.....	296	MACAO.....	059	SALVADOR.....	064
AMERICAN SAMOA.....	148	DANIMARCA.....	021	MACEDONIA.....	278	SAMOA.....	131
ANDORRA.....	004	DOMINICA.....	192	MADAGASCAR.....	104	SAINT BARTHELEMY.....	293
ANGOLA.....	133	DOMINICANA (REPUBBLICA).....	063	MADEIRA.....	235	SAN MARINO.....	037
ANGUILLA.....	209	DUBAI.....	240	MALAWI.....	056	SAO TOME E PRINCIPE.....	187
ANTARTIDE.....	180	ECUADOR.....	024	MALAYSIA.....	106	SENEGAL.....	152
ANTIGUA E BARBUDA.....	197	EGITTO.....	023	MALDIVE.....	127	SENEHELLES.....	189
ARABIA SAUDITA.....	005	ERITREA.....	277	MALI.....	149	SERBIA.....	289
ARGENTINA.....	006	ESTONIA.....	257	MALTA.....	105	SHARJAH.....	243
ARMENIA.....	266	ETIOPIA.....	026	MAN ISOLA.....	203	SERRA LEONE.....	153
ARUBA.....	212	FAEROER (ISOLE).....	204	MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE).....	219	SINGAPORE.....	147
ASCENSION.....	227	FAKLAND (ISOLE).....	190	MAROCCO.....	107	SINT MAARTEN.....	294
AUSTRALIA.....	007	FII, ISOLE.....	161	MARSHALL (ISOLE).....	217	SIRIA.....	065
AUSTRIA.....	008	FILIPPINE.....	027	MARTINICA.....	213	SLOVACCA REPUBBLICA.....	276
AZERBAIGIAN.....	268	FINLANDIA.....	028	MALRITANIA.....	141	SLOVENIA.....	260
AZZORRE ISOLE.....	234	FRANCIA.....	029	MAURITANIA.....	128	SOVANA.....	066
BAHAMAS.....	160	FUJAYRAH.....	241	MAYOTTE.....	226	SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH.....	283
BAHRAIN.....	169	GABON.....	157	MELLILA.....	231	SPAGNA.....	067
BANGLADESH.....	130	GAMBIA.....	164	MESSICO.....	046	SRI LANKA.....	085
BARBADOS.....	118	GEORGIA.....	267	MICRONESIA (STATI FEDERATI DI).....	215	ST. HELENA.....	254
BELGIO.....	009	GERMANIA.....	094	MIDWAY ISOLE.....	177	ST. VINCENTE E LE GRENADINE.....	196
BELIZE.....	198	GHANA.....	112	MOLDOVIA.....	265	STATI UNITI D'AMERICA.....	069
BENIN.....	158	GIAMAICA.....	082	MONGOLIA.....	110	SUD SUDAN.....	297
BERMUDA.....	207	GIAPPONE.....	088	MONTENEGRO.....	290	SUDAFRICANA REPUBBLICA.....	078
BHUTAN.....	097	GIBILTERRA.....	102	MONTserrat.....	208	SUDAN.....	070
BIELORUSSIA.....	264	GIBUTI.....	113	MOZAMBICO.....	134	SURINAM.....	124
BOLIVIA.....	010	GIORDANIA.....	122	MYANMAR.....	083	SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS.....	286
BONAIRE SAINT EUSTATIUS AND SABA.....	295	GOUGH.....	228	NAMIBIA.....	206	SVEZIA.....	068
BOSNIA-ERZEGOVINA.....	274	GRECIA.....	082	NAURU.....	109	SVIZZERA.....	071
BOTSWANA.....	098	GRENADA.....	136	NEPAL.....	115	SWAZILAND.....	138
BOUVET ISLAND.....	280	GROENLANDIA.....	200	NICARAGUA.....	047	TAGIKISTAN.....	272
BRASILE.....	011	GUADALUPA.....	214	NIGER.....	150	TAIWAN.....	022
BRUNEI DARUSSALAM.....	125	GUAM.....	154	NIGERIA.....	117	TANZANIA.....	057
BULGARIA.....	012	GUATEMALA.....	033	NIUE.....	205	TERRITORI FRANCESI DEL SUD.....	183
BURKINA FASO.....	142	GUAYANA FRANCESE.....	123	NORFOLK ISLAND.....	285	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO.....	245
BURUNDI.....	025	GUERNSEY.....	201	NORVEGIA.....	048	THAILANDIA.....	072
CAMBOGIA.....	135	GUINEA.....	137	NUOVA CALEDONIA.....	253	TIMOR EST.....	287
CAMERUN.....	119	GUINEA BISSAU.....	185	NUOVA ZELANDA.....	049	TOGO.....	155
CAMPIONE D'ITALIA.....	139	GUINEA EQUATORIALE.....	167	OMAN.....	163	TOKELAU.....	236
CANADA.....	013	GUYANA.....	159	PAESI BASSI.....	050	TONGA.....	162
CANARIE ISOLE.....	100	HAITI.....	034	PAKISTAN.....	036	TRINIDAD E TOBAGO.....	120
CAPO VERDE.....	188	HEARD AND MCDONALD ISLAND.....	284	PALAU.....	216	TRISTAN DA CUNHA.....	229
CAROLINE ISOLE.....	256	HONDURAS.....	035	PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI).....	279	TUNISIA.....	075
CAYMAN (ISOLE).....	211	HONG KONG.....	108	PANAMA.....	051	TURCHIA.....	076
CECA (REPUBBLICA).....	275	INDIA.....	114	PAPUA NUOVA GUINEA.....	186	TURKMENISTAN.....	273
CENTROAFRICANA (REPUBBLICA).....	143	INDONESIA.....	129	PARAGUAY.....	052	TURKS E CAICOS (ISOLE).....	210
CEUTA.....	246	IRAN.....	089	PENON DE ALHUCEMAS.....	232	TUVALU.....	193
CHAFARINAS.....	230	IRAQ.....	038	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA.....	233	UCRAINA.....	263
CHAGOS ISOLE.....	255	IRLANDA.....	040	PERÙ.....	053	UGANDA.....	132
CHRISTMAS ISLAND.....	282	ISLANDA.....	041	PITCAIRN.....	175	UMM AL QAIWAIN.....	244
CIAD.....	144	ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO.....	252	POLINESIA FRANCESE.....	225	UNGHERIA.....	077
CILE.....	015	ISRAELE.....	182	POLONIA.....	054	URUGUAY.....	080
CINA.....	016	JERSEY C.I.....	202	PORTOGALLO.....	055	UZBEKISTAN.....	271
CIPRO.....	161	KAZAKISTAN.....	269	PORTORICO.....	220	VANUATU.....	121
CITTÀ DEL VATICANO.....	093	KENYA.....	116	PRINCIPATO DI MONACO.....	091	VENEZUELA.....	081
CLIPPERTON.....	223	KIRGHIZISTAN.....	270	QATAR.....	168	VERGINI AMERICANE (ISOLE).....	221
COCOS (KEELING) ISLAND.....	281	KIRIBATI.....	194	RAS EL KAIMAH.....	242	VERGINI BRITANNICHE (ISOLE).....	249
COLOMBIA.....	017	KOSOVO.....	291	REGNO UNITO.....	031	VIETNAM.....	062
COMORE, ISOLE.....	176	KUWAIT.....	126	REUNION.....	247	WAKE ISOLE.....	178
CONGO.....	145	LAOS.....	136	ROMANIA.....	061	WALLIS E FUTUNA.....	218
CONGO (REP. DEMOCRATICA DEL).....	018	LESOTHO.....	089	RUANDA.....	151	YEMEN.....	042
COOK ISOLE.....	237	LETONIA.....	258	RUSSIA (FEDERAZIONE DI).....	262	ZAMBIA.....	058
COREA DEL NORD.....	074	LIBANO.....	095	SAHARA OCCIDENTALE.....	166	ZIMBABWE.....	073