

# IVA

## Dichiarazione IVA 2021

Periodo d'imposta 2020

### ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

#### 1. MODELLI DI DICHIARAZIONE IVA RELATIVI ALL'ANNO 2020 ISTRUZIONI GENERALI

Premessa – Principali modifiche ai modelli

- 1.1 Struttura dei modelli
- 1.2 Termini e modalità 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 commerciali controllanti e controllate (art. 73)
- 3.5 Gruppi bancari cooperativi

#### 4. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEI MODELLI

- 4.1 Frontespizio
- 4.2 Modulo
  - 4.2.1 Quadro VA
  - 4.2.2 Quadro VB
  - 4.2.3 Quadro VC
  - 4.2.4 Quadro VD
  - 4.2.5 Quadro VE
  - 4.2.6 Quadro VF
  - 4.2.7 Quadro VJ
  - 4.2.8 Quadro VH
  - 4.2.9 Quadro VM
  - 4.2.10 Quadro VK
  - 4.2.11 Quadro VN
  - 4.2.12 Quadro VQ
  - 4.2.13 Quadro VL
  - 4.2.14 Quadro VT
  - 4.2.15 Quadro VX
  - 4.2.16 Quadro VO
  - 4.2.17 Quadro VG
  - 4.2.18 Quadro VP

- 4.3 Società controllante -  
Prospetto riepilogativo del gruppo -  
Modello IVA 26PR/2021 -  
Liquidazione dell'IVA di gruppo

#### APPENDICE

# IVA 2021

## 1. MODELLI DI DICHIARAZIONE IVA RELATIVI ALL'ANNO 2020 –

### ISTRUZIONI GENERALI

#### Premessa

Il modello di dichiarazione annuale IVA/2021 deve essere utilizzato per presentare la dichiarazione IVA concernente l'anno d'imposta 2020.

Si evidenzia che per la presentazione della dichiarazione annuale IVA è possibile utilizzare, in alternativa al presente modello, il modello IVA BASE/2021. Per l'individuazione dei contribuenti che possono utilizzare il modello IVA BASE/2021 consultare le relative istruzioni per la compilazione.

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 i 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/2021.

### MODELLO DI DICHIARAZIONE IVA ANNUALE

#### QUADRO VF

Nella **sezione 3, rigo VF30**, è stata prevista la nuova **casella 10** che deve essere barrata dagli imprenditori agricoli che hanno applicato il regime riservato all'attività di oleario di cui alla legge n. 160 del 2019.

Nella **sezione 3-A, rigo VF34**, è stato introdotto un nuovo **campo 9** per tenere conto in sede di determinazione della percentuale di detrazione delle cessioni di beni di cui all'articolo 124 del decreto-legge n. 34 del 2020. Conseguentemente il campo successivo è stato rinumerato in campo 10.

#### Quadro VI

L'articolo 12-septies del decreto-legge n. 34 del 2019 ha ridefinito la disciplina delle dichiarazioni d'intento e ha previsto la soppressione dell'obbligo di comunicazione delle dichiarazioni d'intento ricevute da parte dei fornitori di esportatori abituali. Ne consegue che il **quadro VI** è stato **soppresso**.

#### QUADRO VQ

Nel **quadro** è stata prevista la nuova **colonna 7** riguardante l'ammontare dell'IVA periodica versata a seguito della ripresa dei versamenti dopo la sospensione per eventi eccezionali, nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione relativa al 2019 e la data di presentazione della dichiarazione relativa al presente anno d'imposta. Le colonne successive sono state rinumerate.

#### Quadro VL

Nella **sezione 3**, è stato previsto il nuovo **rigo VL41**, per indicare nel **campo 1**, la differenza, se positiva, tra l'IVA periodica dovuta e l'IVA periodica versata; nel **campo 2**, la differenza, se positiva, tra il credito che si sarebbe generato qualora l'IVA periodica dovuta fosse stata interamente versata entro la data di presentazione della dichiarazione annuale ("credito potenziale") e il credito effettivamente liquidato nel rigo VL33.

#### QUADRO VO

Nella **sezione 1**, è stato previsto il **rigo VO16**, riservato ai soggetti che effettuano le prestazioni di servizi indicate nell'art. 7-octies nei confronti di committenti non soggetti passivi stabiliti in Stati membri dell'Unione europea diversi dall'Italia. Nella **sezione 2, rigo VO26**, è stata prevista la casella 2 per comunicare la revoca dell'opzione in precedenza esercitata. Nella **sezione 3**, è stato introdotto il **rigo VO36**, riservato ai soggetti che esercitano l'attività olearia e comunicano di aver optato per l'applicazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari.

#### Prospetto IVA 26/PR

#### QUADRO VW

Nella **sezione 2**, è stato previsto il nuovo **rigo VW41**, per indicare nel **campo 1**, la differenza, se positiva, tra l'IVA periodica dovuta e l'IVA periodica versata; nel **campo 2**, la differenza, se positiva, tra il credito che si sarebbe generato qualora l'IVA periodica dovuta fosse stata interamente versata entro la data di presentazione della dichiarazione annuale ("credito potenziale") e il credito effettivamente liquidato nel rigo VW33.

**FRONTESPIZIO**

Nel riquadro "~~Firma della dichiarazione~~" è stata prevista la casella "~~Esonero dall'apposizione del visto di conformità~~" per i contribuenti che hanno applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per le compensazioni o per i rimborsi per un importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'art. 9 bis, comma 11, lett. a) e b), del decreto legge n. 50 del 2017.

**QUADRO VA**

Nella ~~sezione 2~~ il ~~rigo VA11~~ quest'anno è denominato "Gruppo IVA art. 70 bis" ed è riservato ai contribuenti che a partire dal 1° gennaio 2020 partecipano a un Gruppo IVA di cui agli artt. 70 bis e seguenti. La casella 1 deve essere barrata per comunicare che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale IVA precedente l'ingresso nel Gruppo IVA. Conseguentemente è stato eliminato il rigo VA16 dello scorso anno che aveva contenuto analogo.

**QUADRO VE**

Nella ~~sezione 1~~, ~~rigo VE3~~, è stata prevista l'indicazione delle operazioni attive con percentuale di compensazione del 6 per cento. Conseguentemente i righi successivi della sezione sono stati rinumerati.

**QUADRO VF**

Nella ~~sezione 1~~, ~~rigo VF4~~, è stata prevista l'indicazione delle operazioni passive con percentuale di compensazione del 6 per cento. Conseguentemente i righi dello scorso anno da VF4 a VF14 della sezione sono stati rinumerati. Il ~~rigo VF16~~ quest'anno è costituito da 2 campi, il ~~campo 1~~ contiene gli acquisti non imponibili, non soggetti e relativi ad alcuni regimi speciali mentre il ~~campo 2~~ riguarda gli acquisti esenti e le importazioni non soggette. Nella ~~sezione 3~~ è stata prevista la ~~casella 9~~ che deve essere barrata dagli imprenditori agricoli che hanno applicato il regime riservato all'attività di enoturismo di cui alla legge n. 205 del 2017. Nella ~~sezione 3-B~~, ~~rigo VF41~~, è stata prevista la percentuale di compensazione del 6 per cento. Conseguentemente i righi successivi della sezione sono stati rinumerati.

**QUADRO VQ**

Il quadro, di nuova istituzione, è stato previsto per consentire ai contribuenti interessati di determinare il credito maturato a seguito di versamenti di IVA periodica non spontanei.

**QUADRO VL**

Nella ~~sezione 2~~, è stato previsto il ~~rigo VL12~~, per l'indicazione del credito maturato a seguito di versamenti di IVA periodica non spontanei, esposto nel nuovo quadro VQ.

Nella ~~sezione 3~~, ~~rigo VL30~~, sono stati previsti i ~~campi 4 e 5~~ per l'indicazione dell'IVA periodica, relativa al 2019, versata fino alla data di presentazione della dichiarazione a seguito, rispettivamente, del ricevimento delle comunicazioni degli esiti del controllo automatizzato, ai sensi dell'art. 54 bis, e della notifica di cartelle di pagamento, riguardanti le comunicazioni delle liquidazioni periodiche di cui all'art. 21 bis del D.L. n. 78 del 2010.

**QUADRO VP**

Il quadro, di nuova istituzione, è riservato ai contribuenti che intendono avvalersi della facoltà prevista dall'articolo 21 bis del decreto legge n. 78 del 2010, e successive modificazioni, di comunicare con la dichiarazione annuale i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche relative al quarto trimestre.

**QUADRO VX**

~~Rigo VX4~~, ~~campo 4~~, è stato eliminato il codice 9 dello scorso anno riguardante una fattispecie non più in vigore. Nel ~~campo 7~~ è stato eliminato il codice 5 dello scorso anno riguardante una fattispecie non più in vigore.

**QUADRO VO**

Nella ~~sezione 3~~, è stato previsto il ~~rigo VO35~~, riservato ai soggetti che esercitano l'attività enoturistica e comunicano di aver optato per l'applicazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari.

**Prospetto IVA 26/PR**

Nel ~~quadro VS~~, ~~campo 8~~, il ~~codice 3~~ quest'anno deve essere utilizzato se la controllata ha applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze, è esonerata dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi per un importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'art. 9 bis, comma 11, lett. b), del decreto legge n. 50 del 2017. Nel ~~campo 11~~ è stato eliminato il codice 9 dello scorso anno riguardante una fattispecie non più in vigore.

Nel ~~quadro VW~~, ~~sezione 2~~, sono stati previsti nel ~~rigo VW30~~ i ~~campi 4 e 5~~ per l'indicazione dell'IVA periodica, relativa al 2019, versata fino alla data di presentazione della dichiarazione a seguito, rispettivamente, del ricevimento delle comunicazioni degli esiti del controllo automatizzato, ai sensi dell'art. 54 bis, e della notifica di cartelle di pagamento, riguardanti le comunicazioni delle liquidazioni periodiche di cui all'art. 21 bis del D.L. n. 78 del 2010. È stato, inoltre, previsto il ~~rigo VW31~~ per l'indicazione del credito maturato a seguito di versamenti di IVA periodica non spontanei, esposto nel nuovo quadro VQ.

## 1.1 STRUTTURA DEI MODELLI

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

– il **frontespizio** composto di due facciate;  
 – un **modulo**, composto di più quadri (VA-VB-VC-VD-VE-VF-VJ-VL-VH-VM-VK-VN-VL-VP-VQ -VT-VX-VO-VG), che va compilato da tutti i soggetti per indicare i dati contabili e gli altri dati relativi all'attività svolta.

I quadri VB - VJ - VN - VP - VQ - VG vanno compilati sempre a partire dal primo modulo (anche in presenza di più moduli a seguito di contabilità separate o trasformazioni sostanziali soggettive). La compilazione di più moduli di uno qualsiasi di questi quadri non modifica, infatti, il numero di moduli di cui si compone la dichiarazione.

L'ente o società commerciale controllante deve comprendere nella propria dichiarazione anche il **prospetto IVA 26 PR/2021** (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 decreto ministeriale 13 dicembre 1979, come modificato dal decreto ministeriale 13 febbraio 2017.

I contribuenti con **contabilità separate** (art. 36) devono presentare il frontespizio ed un modulo per ogni contabilità separata. I quadri VC, VD, VH, VM, VK, 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 presentata da un Gruppo IVA, di cui agli artt. 70-bis e seguenti, va riportato il codice fiscale allo stesso attribuito (la circolare n. 19/E del 2018 ha precisato che la partita IVA attribuita al Gruppo assume anche valenza di codice fiscale).

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. A tale regola fa eccezione il quadro VH per la particolare ipotesi di compilazione illustrata nel paragrafo 4.2.8.**

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").

## 1.2 TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

### 1.2.1 TERMINI DI PRESENTAZIONE

In base all'art. 8 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, la dichiarazione IVA, relativa all'anno 2020 deve essere presentata nel periodo compreso tra il **1° febbraio** e il **30 aprile 2021**.

Il d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, 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.

Ai sensi degli artt. 2 e 8 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, 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.

Per la consultazione delle informazioni relative alle sanzioni e al ravvedimento riguardanti gli adempimenti dichiarativi si rimanda al sito internet dell'Agenzia delle entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

### 1.2.2 - MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

La dichiarazione, da presentare esclusivamente per via telematica all'Agenzia delle entrate, può essere trasmessa:

- direttamente dal dichiarante;
- tramite un intermediario abilitato ai sensi dell'art. 3, comma 3, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322;
- tramite altri soggetti incaricati (per le Amministrazioni dello Stato);
- tramite società appartenenti al gruppo.

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 attestante l'avvenuto ricevimento dei dati, rilasciata sempre per via telematica.

**ATTENZIONE: il servizio telematico restituisce immediatamente dopo l'invio, un messaggio che conferma solo l'avvenuta ricezione del file e, in seguito, fornisce all'utente un'altra comunicazione attestante l'esito dell'elaborazione effettuata sui dati pervenuti, che, in assenza di errori, conferma l'avvenuta presentazione della dichiarazione.**

**a) Presentazione diretta da parte del dichiarante**

I soggetti che scelgono di trasmettere direttamente la propria dichiarazione devono utilizzare i servizi telematici Entratel o Fisconline in base ai requisiti posseduti per il conseguimento dell'abilitazione.

I soggetti diversi dalle persone fisiche effettuano la trasmissione telematica della dichiarazione tramite i propri incaricati, nominati secondo le modalità descritte nella circolare n. 30/E del 25 giugno 2009 e nel relativo allegato tecnico.

Per le modalità di abilitazione visitare l'apposita sezione del sito internet dell'Agenzia delle entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

**ATTENZIONE: 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.**

**Per tali soggetti 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 all'area autenticata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.**

**b) Presentazione tramite un intermediario abilitato**

Gli intermediari indicati nell'art. 3, comma 3, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, sono obbligati a trasmettere all'Agenzia delle entrate per via telematica sia le dichiarazioni da loro predisposte per conto del dichiarante sia quelle predisposte dal dichiarante stesso e per le quali hanno assunto l'impegno alla presentazione per via telematica.

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

- -iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- -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;
- iscritti negli albi degli avvocati;
- iscritti nel registro dei revisori contabili di cui al d.lgs. 21 gennaio 1992, n. 88;
- associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), del d.lgs. n. 241 del 1997;
- associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;
- Caf - dipendenti;
- Caf - imprese;
- coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;
- notai iscritti nel ruolo indicato nell'art. 24 della legge 16 febbraio 1913, n. 89;
- iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari;
- le Società tra professionisti iscritte all'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;
- le Società tra professionisti iscritte all'albo dei Consulenti del Lavoro.

Sono altresì obbligati alla presentazione telematica delle dichiarazioni 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, collegio 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.

**c) Presentazione tramite altri soggetti incaricati (per le Amministrazioni dello Stato)**

Anche le Amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo, sono tenute a presentare la dichiarazione IVA esclusivamente per via telematica, mediante il servizio Entratel e secondo i termini stabiliti dall'art. 8 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322.

Tali soggetti possono avvalersi di altri incaricati per la trasmissione telematica delle dichiarazioni, in particolare:

- -del Ministero dell'Economia e delle Finanze anche tramite il suo sistema informativo, per le dichiarazioni delle amministrazioni dello Stato per le quali, nel periodo d'imposta cui le stesse si riferiscono, ha disposto l'erogazione sotto qualsiasi forma di compensi od altri valori soggetti a ritenuta alla fonte;
- -delle Amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, per le dichiarazioni degli uffici o delle strutture ad esse funzionalmente riconducibili. Ciascuna Amministrazione nel proprio ambito può demandare la trasmissione delle dichiarazioni in base all'ordinamento o modello organizzativo interno (si veda il decreto 21 dicembre 2000, pubblicato nella G.U. n. 3 del 4 gennaio 2001).

La presentazione telematica delle dichiarazioni da parte dei soggetti pubblici deve essere effettuata secondo le modalità stabilite dall'art. 3 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, e può riguardare, oltre alla dichiarazione annuale IVA, anche la dichiarazione dei sostituti d'imposta e la dichiarazione IRAP.

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 24/E del 13 marzo 2001 (pubblicata nella G.U. n. 79 del 4 aprile 2001) e con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 18 novembre 2008, ha illustrato le modalità con le quali le amministrazioni dello Stato possono avvalersi di altri incaricati per la presentazione telematica delle proprie dichiarazioni.

#### **d) Presentazione tramite società del gruppo**

Nell'ambito di gruppi societari, come previsto dall'art. 3, comma 2-bis, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, in cui almeno una società o ente sia obbligato alla presentazione delle dichiarazioni per via telematica, la trasmissione delle stesse può essere effettuata da uno o più soggetti dello stesso gruppo esclusivamente attraverso il servizio telematico Entratel.

Si considerano appartenenti al gruppo 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. 18 agosto 2015, n. 136, 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. 36 del predetto d.lgs. n. 136.

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.

#### **Documentazione da rilasciare al dichiarante a prova della presentazione della dichiarazione**

Sulla base delle disposizioni contenute nel d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, gli intermediari abilitati, le società del gruppo e gli altri incaricati (società del gruppo o altre Amministrazioni) devono:

- -rilasciare al dichiarante, contestualmente alla ricezione della dichiarazione o all'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 è stata consegnata già compilata o verrà da essi predisposta; detto impegno dovrà essere datato e sottoscritto, seppure rilasciato in forma libera. Se il contribuente ha conferito l'incarico per la predisposizione di più dichiarazioni o comunicazioni, l'incaricato deve rilasciare al dichiarante, anche se non richiesto, l'impegno cumulativo a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati contenuti nelle dichiarazioni o comunicazioni. L'impegno cumulativo può essere contenuto nell'incarico professionale sottoscritto dal contribuente se sono ivi indicate le dichiarazioni e le comunicazioni per le quali il soggetto incaricato si impegna a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati in esse contenuti. L'impegno si intende conferito per la durata indicata nell'impegno stesso o nel mandato professionale e, comunque, fino al 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui è stato rilasciato, salva revoca espressa da parte del contribuente.

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 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, debitamente sottoscritta, 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 della dichiarazione trasmessa, anche su supporto informatico, 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 a qualsiasi ufficio della regione in cui è fissato il proprio domicilio fiscale e rivolgersi, eventualmente, ad altro intermediario per la trasmissione telematica della dichiarazione per non incorrere nella violazione di omissione della dichiarazione.

### Comunicazione di avvenuta presentazione della dichiarazione

La comunicazione dell'Agenzia delle entrate, attestante l'avvenuta presentazione della dichiarazione inviata per via telematica, è trasmessa attraverso lo stesso canale al soggetto che ha effettuato l'invio.

Tale comunicazione è consultabile nella sezione "Ricevute" del sito internet dell'Agenzia delle entrate, riservata agli utenti registrati ai servizi telematici. La stessa 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 alla verifica della tempestività delle dichiarazioni presentate per via telematica, si considerano tempestive le dichiarazioni trasmesse entro i termini previsti dal d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, ma scartate dal servizio telematico, purché ritrasmesse entro i cinque giorni successivi alla data contenuta nella 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 con riferimento alla quale deve ritenersi consentito il ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, secondo le modalità 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.

## 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) 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 ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241. 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, pertanto la seconda rata deve essere aumentata dello 0,33%, la terza rata dello 0,66% e così via.

Il versamento può essere differito alla scadenza prevista per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi (fissata al 30 giugno dall'art. 17, comma 1, primo periodo, del d.P.R. n. 435/2001), con la maggiorazione dello 0,40% a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo (artt. 6, comma 1, e 7, comma 1, lett. b), del d.P.R. n. 542 del 1999). Anche i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare possono avvalersi del differimento del versamento dell'IVA versando l'imposta entro il 30 giugno a prescindere dai diversi termini di versamento delle imposte sui redditi (anche per tali soggetti, pertanto, si tiene conto dei termini di versamento previsti dall'art. 17, comma 1, primo periodo, del d.P.R. n. 435/2001).

Si precisa che la maggiorazione dello 0,40%, prevista per ogni mese o frazione di mese, si applica sulla parte del debito non compensato con i crediti riportati in F24.

Riepilogando, il soggetto IVA può:

- versare in un'unica soluzione entro il 16 marzo oppure rateizzare maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima;
- versare in unica soluzione entro il 30 giugno con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo oppure rateizzare dalla data di pagamento, maggiorando 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.

È, in ogni caso, possibile avvalersi dell'ulteriore differimento del versamento del saldo IVA al termine fissato dal comma 2 dell'art. 17 del d.P.R. n. 435 del 2001 (30 luglio), applicando sulla somma dovuta al 30 giugno (al netto delle compensazioni) gli ulteriori interessi dello 0,40% (cfr. risoluzione n. 73/E del 20 giugno 2017).

Gli adempimenti fiscali e il versamento delle somme di cui all'art. 17 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, compresi i versamenti rateali, che hanno scadenza dal 1° al 20 agosto di ogni anno, possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione (art. 37, comma 11-bis, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223).

## 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 artt. 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, del decreto-legge n. 331 del 1993) o siano state eseguite le rettifiche di cui all'art. 19-bis2 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 che si avvalgono del regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni previsto dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;
- i contribuenti che si avvalgono del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità previsto dall'art. 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98;
- 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 (cfr. circolari n. 26 del 19 marzo 1985 e n. 72 del 4 novembre 1986);
- i soggetti passivi d'imposta 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 dall'Unione 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 di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi a committenti, non soggetti passivi d'imposta, domiciliati o residenti in Italia o in altro Stato membro;
- i raccoglitori occasionali di prodotti selvatici non legnosi di cui alla classe ATECO 02.30 e i raccoglitori occasionali di piante officinali spontanee ai sensi dell'art. 3 del decreto legislativo 21 maggio 2018, n. 75, che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore ad euro 7.000 (art. 34-ter).

## 2.3 CASI PARTICOLARI DI PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI

### A - Fallimento e liquidazione coatta amministrativa

#### Fallimento nel corso del periodo d'imposta 2020

I curatori fallimentari e i commissari liquidatori, nel caso in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel corso dell'anno 2020, 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.

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 al passivo della procedura concorsuale. Tale dichiarazione deve essere redatta utilizzando lo specifico **modello IVA 74-bis, approvato con il provvedimento 15 gennaio 2019**, 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 2020**

Nella particolare ipotesi in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il termine di scadenza previsto dalla legge per la presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2020, 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**.

### **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 2020 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 2020;

– 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).

### **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 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 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, VM, 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 residente 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, VM, 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 seguendo le indicazioni fornite per la generalità dei contribuenti IVA. 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.

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

### 3.1 CONTRIBUENTI CON CONTABILITÀ IVA UNIFICATA

Come prima evidenziato (vedi paragrafo 1.1), 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 - VB - VC - VD - VE - VF - VJ - V4 - VH - VM - VK - VN - VL - VP - VQ - VT - VX - VO - VG), 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 1.1) 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, VM, VK, 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 figurì 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, comma 6).**

**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 VE40, 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 VE40.

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. Le disposizioni fiscali applicabili ai fondi comuni di investimento immobiliare, contenute negli artt. 6 e seguenti del decreto-legge n. 351 del 2001, si intendono riferite anche alle società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (art. 9 del d.lgs. 4 marzo 2014, n. 44).

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, la società di gestione subentrante assume la medesima posizione della società di gestione sostituita, pertanto, 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 2020

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 2020, 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 2020.

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 2020 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/2020 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 2021 e la data di presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa al 2020

In tale caso, poiché l'attività per l'intero anno 2020 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 2020 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;

– -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 2020 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 2020 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 e 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;
- -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, VH, VM, VK, 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 e 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, 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, VH, VM, 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'art. 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'art. 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 "beneficiarie") 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 2020**

- -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**;
- -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 2021 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**.

*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 riportandone l'ammontare al numero di mesi (o di trimestri) residui (cfr. i chiarimenti contenuti nella circolare n. 50 del 29 febbraio 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 COMMERCIALI CONTROLLANTI E CONTROLLATE (ART. 73)

### 3.4.1 AVVERTENZE GENERALI

Sia gli enti o 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 decreto ministeriale 13 dicembre 1979, come modificato dal decreto ministeriale 13 febbraio 2017, devono compilare lo stesso modello, previsto per la generalità dei contribuenti, per l'indicazione dei propri dati e dei saldi trasferiti alla liquidazione IVA di 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 1.1;

– la **società o l'ente controllante** deve presentare la propria dichiarazione annuale, comprendendovi anche il Prospetto IVA 26PR/2021 che riepiloga la liquidazione di gruppo. La società o ente controllante, inoltre, deve presentare al competente agente della riscossione:

- 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.

Si evidenzia che l'art. 13 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, ha sostituito l'art. 38-bis innovando significativamente la disciplina relativa all'esecuzione dei rimborsi IVA ed eliminando, in particolare, l'obbligo generalizzato di prestazione della garanzia (vedi circolare n. 32 del 30 dicembre 2014). Come chiarito dalla circolare n. 35 del 27 ottobre 2015, le disposizioni contenute nell'art. 38-bis trovano applicazione anche nell'ambito della liquidazione dell'IVA di gruppo.

L'ente o società controllante (c.d. capogruppo) deve comunicare all'Agenzia delle entrate di volersi avvalere delle particolari disposizioni previste dal citato decreto ministeriale.

L'esercizio congiunto dell'opzione per la liquidazione dell'IVA di gruppo è comunicata dall'ente o società controllante con la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (art. 73, comma 3). Tale dichiarazione ha effetto fino a revoca, da esercitarsi secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione.

Ai sensi del comma 3 dell'art. 3 del decreto ministeriale 13 dicembre 1979, ogni variazione dei dati relativi alle società controllate deve essere comunicata dalla controllante, entro 30 giorni dalla variazione medesima, utilizzando il modello IVA 26.

Le società che possono avvalersi della procedura di compensazione dell'IVA, in qualità di controllate, sono le società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice. 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 dell'Unione europea, che abbiano forme giuridiche equipollenti alle società di diritto italiano che possono aderire alla liquidazione dell'IVA di gruppo, 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/2021; 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 26 PR/2021 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 26 PR/2021 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.

## **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.

## **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 alla liquidazione IVA di 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 VH17, qualora intendano inviare/integrare/correggere i dati omessi/incompleti/errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, indicando i debiti ed i crediti risultanti dalle proprie liquidazioni periodiche e trasferiti alla liquidazione IVA di 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 (da compilare solo qualora si intenda inviare/integrare/correggere i dati omessi/incompleti/errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA) sia i debiti e i crediti trasferiti sia le risultanze delle liquidazioni periodiche effettuate, compreso l'eventuale acconto da indicare nel rigo VH17; 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 (da compilare solo qualora si intenda inviare/integrare/correggere i dati omessi/incompleti/errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA) 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 contenuta nell'art. 73, ultimo comma, che stabilisce il divieto di trasferire al gruppo il credito maturato da una società nell'anno che precede quello di ingresso nella procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo. Inoltre, con la risoluzione n. 78 del 29 luglio 2011, è stato precisato che anche il credito maturato dall'incorporata nel corso dell'anno in cui è avvenuta l'operazione straordinaria non può confluire alla liquidazione IVA di gruppo. Pertanto, l'importo evidenziato nel rigo VL39 del modulo relativo alla società incorporata, restando nella disponibilità della società incorporante deve essere dalla stessa riportato nel rigo VX2, campo 1, e, conseguentemente, considerato ai fini della compilazione dei rigi VX4, VX5 e VX6. In tale ipotesi, l'incorporante deve indicare, nei quadri VH (da compilare solo qualora si intenda inviare/integrare/correggere i dati omessi/incompleti/errati nelle comunicazioni delle liquidazioni

periodiche IVA) 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 non deve essere compilato il quadro VK.

### 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 2020, quest'ultima società dovrà comprendere nel rigo **VL8** della presente dichiarazione (IVA/2021), 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/2020).

Qualora invece il controllo sia cessato nel corso dell'anno 2020 e la società abbia computato l'eccedenza di credito di gruppo in detrazione nelle proprie liquidazioni periodiche nella frazione dell'anno 2020 successiva alla cessazione del controllo, la società (ex controllante) deve computare nel rigo **VL8** della presente dichiarazione (IVA/2021) l'eccedenza di credito di gruppo risultante dal **prospetto riepilogativo IVA 26PR - quadro VY** dello stesso anno (**rigo VY5** della dichiarazione IVA/2021).

Nel caso in cui la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo non sia rinnovata (trattasi di rinnovo tacito in quanto le opzioni esercitate dal 2017 hanno effetto fino a revoca) 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/2021 (vedi istruzioni al rigo VA12), limitatamente all'importo compensato nell'anno 2020 e per il quale devono essere prestate le garanzie previste dall'art. 6, terzo comma, del decreto ministeriale 13 dicembre 1979.

Si evidenzia che l'art. 13 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, ha sostituito l'art. 38-bis innovando significativamente la disciplina relativa all'esecuzione dei rimborsi IVA ed eliminando, in particolare, l'obbligo generalizzato di prestazione della garanzia (vedi circolare n. 32 del 30 dicembre 2014). Come chiarito dalla circolare n. 35 del 27 ottobre 2015, le disposizioni contenute nel nuovo art. 38-bis trovano applicazione anche nell'ambito della liquidazione dell'IVA di gruppo.

## 3.5 GRUPPI BANCARI COOPERATIVI

Per quanto riguarda le modalità di compilazione della dichiarazione IVA in caso di costituzione di un Gruppo IVA (artt. 70 bis e seguenti) da parte dei partecipanti ad un Gruppo Bancario di cui all'art. 37 bis del decreto legislativo n. 385 del 1993, a decorrere dal 1° luglio 2019 come previsto dall'art. 20, comma 2, del decreto legge n. 119 del 2018, si fa presente che:

- ciascuna partecipante provvederà a presentare la propria dichiarazione IVA annuale per il periodo che va dal 1° gennaio 2019 al 30 giugno 2019;
- il rappresentante del Gruppo IVA provvederà a presentare la dichiarazione per le operazioni poste in essere dal medesimo Gruppo IVA a seguito della sua costituzione (dal 1° luglio 2019 al 31 dicembre 2019).

## 4. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEI MODELLI

### 4.1 FRONTESPIZIO

Nel frontespizio devono essere indicati i dati anagrafici del contribuente.

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

- la prima facciata contiene l'informativa relativa al trattamento dei dati personali;
- la seconda facciata 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.

### Dichiarazione integrativa

Tale casella va compilata in caso di presentazione di una dichiarazione integrativa indicando:

– il **codice 1**, nell'ipotesi prevista dall'art. 8, comma 6-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di una maggiore o di una minore eccedenza detraibile, fatta salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997;

– il **codice 2**, nell'ipotesi in cui il contribuente intenda rettificare la dichiarazione già presentata in base alle comunicazioni inviate dall'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'art. 1, commi 634 - 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472.

L'Agenzia delle entrate, infatti, mette a disposizione del contribuente le informazioni che sono in suo possesso (riferibili allo stesso contribuente, acquisite direttamente o pervenute da terzi, relative anche ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione, a lui imputabili, alle agevolazioni, deduzioni o detrazioni nonché ai crediti d'imposta, anche qualora gli stessi non risultino spettanti) dando la possibilità di correggere spontaneamente eventuali errori od omissioni, anche dopo la presentazione della dichiarazione.

L'eventuale credito derivante dal minore debito o dalla maggiore eccedenza detraibile risultante dalle dichiarazioni di cui al comma 6-bis dell'art. 8 d.P.R. n. 322 del 1998 presentate entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo può essere portato in detrazione in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale, ovvero utilizzato in compensazione ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, ovvero, sempreché ricorrano per l'anno per cui è presentata la dichiarazione integrativa i requisiti di cui agli artt. 30 e 34, comma 9, chiesto a rimborso (art. 8, comma 6-ter, del d.P.R. n. 322 del 1998).

L'eventuale credito derivante dal minor debito o dalla maggiore eccedenza detraibile risultante dalle dichiarazioni di cui al comma 6-bis dell'art. 8 del d.P.R. n. 322 del 1998, presentate oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, può essere chiesto a rimborso ove ricorrano, per l'anno per cui è presentata la dichiarazione integrativa, i requisiti di cui agli artt. 30 e 34, comma 9, ovvero può essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa. Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa (art. 8, comma 6-quater, del d.P.R. n. 322 del 1998).

#### 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 essere barrata 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	
1. Società in accomandita per azioni	21. Aziende regionali, provinciali, comunali e loro consorzi
2. Società a responsabilità limitata	22. Società, organizzazioni ed enti costituiti all'estero non altrimenti classificabili con sede dell'amministrazione od oggetto principale in Italia
3. Società per azioni	23. Società semplici ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b), del TUIR
4. Società cooperative e loro consorzi iscritti nell'Albo Nazionale delle società cooperative	24. Società in nome collettivo ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b), del TUIR
5. Altre società cooperative	25. Società in accomandita semplice
6. Mutue assicuratrici	26. Società di armamento
7. Consorzi con personalità giuridica	27. Associazione fra artisti e professionisti
8. Associazioni riconosciute	28. Aziende coniugali
9. Fondazioni	29. GEIE (Gruppi europei di interesse economico)
10. Altri enti ed istituti con personalità giuridica	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)
11. Consorzi senza personalità giuridica	51. Condomini
12. Associazioni non riconosciute e comitati	52. Depositi I.V.A.
13. Altre organizzazioni di persone o di beni senza personalità giuridica (escluse le comunioni)	53. Società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro
14. Enti pubblici economici	54. Trust
15. Enti pubblici non economici	55. Amministrazioni pubbliche
16. Casse mutue e fondi di previdenza, assistenza, pensioni o simili con o senza personalità giuridica	56. Fondazioni bancarie
17. Opere pie e società di mutuo soccorso	57. Società europea
18. Enti ospedalieri	58. Società cooperativa europea
19. Enti ed istituti di previdenza e di assistenza sociale	59. Rete di imprese
20. Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo	61. Gruppo IVA
SOGGETTI NON RESIDENTI	
30. Società semplici, irregolari e di fatto	38. Consorzi
31. Società in nome collettivo	39. Altri enti ed istituti
32. Società in accomandita semplice	40. Associazioni riconosciute, non riconosciute e di fatto
33. Società di armamento	41. Fondazioni
34. Associazioni fra professionisti	42. Opere pie e società di mutuo soccorso
35. Società in accomandita per azioni	43. Altre organizzazioni di persone e di beni
36. Società a responsabilità limitata	44. Trust
37. Società per azioni	45. GEIE (Gruppi europei di interesse economico)

#### 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.

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.

Nel caso in cui la dichiarazione sia presentata da un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti, vanno riportati i dati della persona fisica che sottoscrive la dichiarazione, avendo cura di indicare nel campo "Codice carica" il codice corrispondente al rapporto intercorrente tra la persona fisica firmataria e il rappresentante del Gruppo. Se la persona fisica che sottoscrive la dichiarazione coincide con il rappresentante del Gruppo nel predetto campo va riportato il codice convenzionale 1.

**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 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 ai 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 3, 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

Con riferimento ai codici sopra elencati si evidenzia che:

– 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;

– nell'ipotesi di cui al **codice 5** va indicata la data del relativo provvedimento di nomina;

– nell'ipotesi in cui il rappresentante fiscale, **codice 6**, 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";

– nell'ipotesi di cui al **codice 7** devono essere indicati i dati di uno degli eredi, con l'indicazione nell'apposito campo della data di decesso del contribuente;

– nell'ipotesi di cui al **codice 8** indicare anche la data di nomina;

– nell'ipotesi di cui al **codice 9** da utilizzare, ad esempio, nell'ipotesi di fusione per incorporazione avvenuta tra il 1° gennaio e la data di presentazione della dichiarazione annuale, 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.

L'art. 2-bis del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, disciplina le modalità attuative dell'art. 6, comma 5, dello Statuto del contribuente (legge 27 luglio 2000, n. 212) in base al quale l'amministrazione finanziaria invita il contribuente a fornire i necessari chiarimenti qualora dal controllo delle dichiarazioni, effettuato ai sensi degli artt. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, emerga un'imposta da versare o un minor rimborso. I chiarimenti sono richiesti mediante il servizio postale o con mezzi telematici. Il contribuente può chiedere che l'invito a fornire chiarimenti sia inviato all'intermediario incaricato della trasmissione telematica della propria dichiarazione barrando la casella **"Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario"**. 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. L'intermediario, a sua volta, accetta di ricevere l'avviso telematico, barrando la casella **"Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione"** inserita nel riquadro "IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA".

Il contribuente può chiedere che le comunicazioni riguardanti possibili anomalie presenti nella dichiarazione (art. 1, commi 634-636, della legge n. 190 del 2014) siano inviate all'intermediario incaricato della trasmissione telematica della propria dichiarazione.

Il contribuente effettua tale richiesta barrando la casella **"Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario"**. L'intermediario, a sua volta, accetta di ricevere le predette comunicazioni telematiche, barrando la casella **"Ricezione altre comunicazioni telematiche"**, inserita nel riquadro "IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA".

Eventuali comunicazioni di anomalie relative alla dichiarazione saranno comunque visualizzabili nel "Cassetto fiscale", presente nell'area riservata dei servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, nella quale ciascun utente abilitato a Entratel o a Fisconline può consultare le proprie informazioni fiscali.

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.

La casella **"Esonero dall'apposizione del visto di conformità"** deve essere barrata nel caso in cui il contribuente sia esonerato dall'apposizione del visto di conformità ai sensi dell'art. 9-bis, comma 11, lett. a) e b), del D.L. n. 50 del 2017.

In particolare, l'art. 9-bis, comma 11, del D.L. 50/2017 prevede, nei confronti dei soggetti che applicano gli ISA e conseguono un livello di affidabilità fiscale almeno pari a 8 per il periodo d'imposta 2019 (ai sensi del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2020 ~~40 maggio 2019~~), una serie di benefici tra cui:

- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto (lett. a);
- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui (lett. b).

#### 4.1.5 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.

**AVVERTENZA:** si ricorda che il visto di conformità, in base alla normativa e alla prassi vigente, non si considera validamente rilasciato nei seguenti casi:

- 1) -il professionista che lo rilascia non risulta iscritto nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati tenuto dalle competenti Direzioni regionali;

2) -il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non coincide con il soggetto persona fisica che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica (firmatario della sezione "IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA");

3) -il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non risulta "collegato" con l'associazione professionale o con la società di servizi o con la società tra professionisti che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;

4) -il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1), ma non risulta "collegato" con la società partecipata dal Consiglio nazionale, Ordine e Collegio che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;

5) -in caso di CAF, quando il soggetto che lo rilascia non corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nella presente sezione;

6) -in caso di CAF-impresе, quando il soggetto che lo rilascia corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nella presente sezione ma il CAF non risulta "collegato" con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio o l'associazione che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;

7) -in caso di associazione sindacale tra imprenditori, quando il soggetto che lo rilascia non risulta collegato con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica.

In merito al punto 3), il professionista che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con:

1) -l'associazione o la società semplice costituita fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci è costituita da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. n. 322 del 1998 ( art. 1, comma 1, lett. a), del decreto 18 febbraio 1999);

2) -la società commerciale di servizi contabili le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. n. 322 del 1998 ( art. 1, comma 1, lett. b), del decreto 18 febbraio 1999);

3) -la società tra professionisti (s.t.p.) disciplinata dall'art. 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, di cui il professionista che appone il visto di conformità è uno dei soci.

In merito al punto 4), il professionista che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con la società partecipata esclusivamente dai consigli nazionali, dagli ordini dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e dei consulenti del lavoro nonché dai rispettivi iscritti e dalle relative casse nazionali di previdenza e quelle partecipate esclusivamente dalle associazioni rappresentative dei soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. b), del d.P.R. n. 322 del 1998 e dai rispettivi associati. Tale società può essere abilitata a svolgere la trasmissione in via telematica delle dichiarazioni per conto dei soggetti nei confronti dei quali l'amministrazione finanziaria ha riconosciuto la sussistenza dei requisiti di cui all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. n. 322 del 1998, sempreché il rappresentante legale della predetta società ovvero il soggetto da questi delegato alla presentazione della richiesta di abilitazione al servizio telematico sia uno dei soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. n. 322 del 1998 (art. 3 del decreto 18 febbraio 1999).

In merito al punto 6), il soggetto che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con:

1) -la società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b), c) del d.lgs. n. 241 del 1997 ovvero, nella misura del cento per cento, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a), del decreto 18 febbraio 1999);

2) -la società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti sono, per più della metà, soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a), del decreto 18 febbraio 1999);

3) -il consorzio o la società consortile di cui, rispettivamente, agli artt. 2602 e 2615-ter del codice civile, i cui aderenti sono, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b) e c), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. b), del decreto 18 febbraio 1999);

4) -le associazioni di cui all'art. 36 del codice civile costituite tra associazioni sindacali tra imprenditori in cui almeno la metà degli associati è in possesso dei requisiti di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e quelle aderenti alle associazioni di cui alla lettera c) del menzionato articolo 32, comma 1, dello stesso decreto legislativo n. 241 del 1997 (art. 2, comma 1, lett. c), del decreto 18 febbraio 1999).

In merito al punto 7), (Risoluzione n. 103/E del 28 luglio 2017) il soggetto che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando lo stesso è un dipendente della società inquadrabile tra le società di cui all'articolo 2 del decreto 18 febbraio 1999, di seguito indicate:

1) -la società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b), c) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 ovvero, nella misura del cento per cento, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni (art. 2, comma 1, lettera a), del decreto 18 febbraio 1999);

2) -la società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti sono, per più della metà, soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lettera a), del decreto 18 febbraio 1999);

3) -il consorzio o società consortile di cui, rispettivamente, agli articoli 2602 e 2615-ter del codice civile, i cui aderenti sono, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b) e c), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lettera b), del decreto 18 febbraio 1999).

#### 4.1.6 SOTTOSCRIZIONE ORGANO DI CONTROLLO

Il riquadro è riservato ai soggetti che 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'art. 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'art. 39, comma 1, lett. a), primo periodo del d.lgs. 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 dell'Economia e delle Finanze, 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 dell'Economia e delle Finanze, 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.

#### 4.1.7 IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

Il riquadro deve essere compilato e sottoscritto dall'incaricato (intermediari e società del gruppo) che presenta la dichiarazione in via telematica.

L'incaricato deve:

- indicare il proprio codice fiscale;
- riportare nella casella **"Soggetto che ha predisposto la dichiarazione"**, 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;
- barrare la casella **"Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione"**, qualora accetti la scelta del contribuente di fargli pervenire l'avviso relativo agli esiti del controllo effettuato sulla dichiarazione;
- barrare la casella **"Ricezione altre comunicazioni telematiche"**, qualora accetti la scelta del contribuente di fargli pervenire ogni comunicazione riguardante possibili anomalie presenti nella dichiarazione;
- riportare la data (giorno, mese e anno) di assunzione dell'impegno a presentare la dichiarazione, ovvero dell'impegno cumulativo;
- apporre la firma.

Le caselle **"Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione"** e **"Ricezione altre comunicazioni telematiche"** possono essere compilate solo dagli intermediari incaricati della trasmissione della dichiarazione di cui all'art. 3, comma 3, del d.P.R. n. 322 del 1998.

## 4.2 MODULO

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

Il quadro è suddiviso in due sezioni: 1) Dati analitici generali, 2) Dati riepilogativi relativi a tutte le attività.

La prima sezione 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.

Nel caso più frequente di contribuente che eserciti un'unica attività, e in assenza di trasformazioni sostanziali soggettive, le due 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/2020 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 o 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 delle 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, prelude 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 assoluta 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").

**Rigo VA11** deve essere compilato dai contribuenti che a partire dal periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione partecipano a un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti. In particolare, deve essere barrata la **casella 1** per comunicare che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale IVA precedente l'ingresso nel Gruppo IVA.

**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 decreto ministeriale 13 dicembre 1979. Nel caso in cui, infatti, la procedura di liquidazione di gruppo non sia stata rinnovata (trattasi di rinnovo tacito in quanto le opzioni esercitate dal 2017 hanno effetto fino a revoca) 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 marzo 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 2020 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 2020 dalla società incorporante e per la quale detta società deve prestare le garanzie previste dal decreto ministeriale 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 2020 e per il quale devono essere prestate le garanzie previste dall'art. 6, terzo comma, del decreto ministeriale 13 dicembre 1979.

Si evidenzia che l'art. 13 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175 ha sostituito l'art. 38-bis innovando significativamente la disciplina relativa all'esecuzione dei rimborsi IVA ed eliminando, in particolare, l'obbligo generalizzato di prestazione della garanzia (vedi circolare n. 32 del 30 dicembre 2014). Come chiarito dalla circolare n. 35 del 27 ottobre 2015, le disposizioni contenute nel nuovo art. 38-bis trovano applicazione anche nell'ambito della liquidazione dell'IVA di gruppo.

#### **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, lett. a) e b), del decreto ministeriale 12 novembre 1998).

#### **Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014**

**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 regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. In particolare, deve essere barrata la **casella 1** per comunicare che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale IVA precedente all'applicazione del regime.

Si evidenzia che l'eventuale imposta dovuta per effetto della rettifica della detrazione di cui all'art. 1, comma 61, della legge n. 190 del 2014, deve essere compresa nel rigo VF70 riservato alle rettifiche della detrazione disciplinate dall'art. 19-bis2.

**Rigo VA15** riservato alle società che risultino non operative ai sensi dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, ovvero alle società in perdita sistematica ai sensi dell'art. 2, commi 36-decies e 36-undecies, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138. 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 di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione;
- "2" società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione e per quello precedente;
- "3" società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti;
- "4" società di comodo 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'art. 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994.

Per le società e gli enti considerati di comodo 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'art. 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, campo 1 (o del rigo VX8 in caso di partecipazione ad una procedura di liquidazione IVA di gruppo per l'intero anno).

#### **4.2.2 QUADRO VB – DATI RELATIVI AGLI ESTREMI IDENTIFICATIVI DEI RAPPORTI FINANZIARI**

Il quadro è riservato ai soggetti che intendono avvalersi di quanto previsto dall'art. 2, comma 36-vicies ter, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138. In particolare, nei righi da VB1 a VB7 vanno indicati gli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui all'art. 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 d.lgs. 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	13	Depositi chiusi
02	Conto deposito titoli e/o obbligazioni	14	Contratti derivati
03	Conto deposito a risparmio libero/vincolato	15	Carte di credito/debito
04	Rapporto fiduciario ex legge n. 1966/1939	16	Garanzie
05	Gestione collettiva del risparmio	17	Crediti
06	Gestione patrimoniale	18	Finanziamenti
07	Certificati di deposito e buoni fruttiferi	19	Fondi pensione
08	Portafoglio	20	Patto compensativo
09	Conto terzi individuale/globale	21	Finanziamento in pool
10	Dopo incasso	22	Partecipazione
11	Cessione indisponibile	98	Operazione extra conto
12	Cassette di sicurezza	99	Altro rapporto

Nel caso in cui i righi previsti non fossero sufficienti per indicare i rapporti con gli operatori finanziari deve essere compilato un altro quadro VB indicando "02" nel campo "Mod. N." e così via.

Analoghe modalità di compilazione devono essere adottate in presenza di operazioni straordinarie.

**Si evidenzia che la compilazione di più moduli a causa della presenza di più quadri VB non modifica il numero di moduli di cui si compone la dichiarazione da indicare sul frontespizio.**

#### **4.2.3 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. 6, diversamente da quanto previsto per la compilazione del rigo VF15 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 rigi distintamente per mese oltre ad indicare i dati totali.

Il quadro si compone di **sei colonne** nelle quali vanno indicati, per ciascun mese, nei **rigi 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.

**Nelle ipotesi di trasferimento del beneficio di utilizzo del plafond, ad esempio affitto d'azienda o cessione d'azienda, le colonne 1 e 2, devono essere compilate dal soggetto subentrante a partire dalla data di utilizzo del plafond ricevuto;**

– **-colonna 3:** volume d'affari, suddiviso per ogni mese, relativo all'anno d'imposta 2020. Si evidenzia che la colonna deve essere compilata indicando l'ammontare mensile delle operazioni effettuate con esclusione di quelle individuate dall'art. 21, comma 6-bis. Tali operazioni, infatti, concorrono alla determinazione del volume d'affari ma non devono essere considerate ai fini della verifica dello status di esportatore abituale;

– **-colonna 4:** ammontare delle cessioni all'esportazione, operazioni assimilate e/o servizi internazionali, cessioni intracomunitarie, ecc., effettuate mensilmente nello stesso periodo d'imposta 2020.

**Le colonne 3 e 4 devono essere compilate da tutti i contribuenti che hanno utilizzato nell'anno 2020 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 2020 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 2020, dello status di esportatore agevolato, nonché della disponibilità del plafond in ciascun mese;**

– **-colonna 5:** volume d'affari suddiviso per ogni mese dell'anno 2019. Si evidenzia che la colonna deve essere compilata indicando l'ammontare mensile delle operazioni effettuate con esclusione di quelle individuate dall'art. 21, comma 6-bis. Tali operazioni, infatti, concorrono alla determinazione del volume d'affari ma non devono essere considerate ai fini della verifica dello status di esportatore abituale;

– **-colonna 6:** ammontare delle cessioni all'esportazione; operazioni assimilate, servizi internazionali, cessioni intracomunitarie, ecc., effettuate mensilmente, sempre nell'anno 2019.

**Rigo VC14** va indicata la disponibilità del plafond al 1° gennaio 2020 ovvero alla data del trasferimento del beneficio di utilizzo nelle ipotesi, ad esempio, di affitto o cessione d'azienda.

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 2020 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 2020, 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).

**Regolarizzazione in caso di utilizzo del plafond oltre il limite disponibile.** 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 VL30, sia nel campo 2 sia nel campo 3. 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 VF15. Nell'ipotesi di regolarizzazione dell'utilizzo del plafond oltre il limite disponibile mediante la **richiesta di variazione in aumento** ai sensi dell'art. 26, ai fini della detrazione, l'imponibile e l'imposta risultanti dalla fattura emessa dal fornitore o prestatore devono essere indicati nel quadro VF nel rigo corrispondente all'aliquota applicata e, conseguentemente, l'importo della fattura in precedenza emessa dal fornitore in regime di non imponibilità non deve essere indicato nel rigo VF15 (in merito alle procedure utilizzabili per regolarizzare la violazione di cui trattasi confronta anche la risoluzione n. 16/E del 6 febbraio 2017).

#### **4.2.4 -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 decreto-legge 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 decreto-legge n. 351/2001 e secondo le modalità previste dall'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 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 e il cessionario acquisisce la titolarità del credito ricevuto con la presentazione della dichiarazione da parte del cedente. I crediti ricevuti 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 2021 atteso che ai fini dell'IVA il periodo d'imposta coincide con l'anno solare). Tali crediti costituiscono, inoltre, un importo da utilizzare

a scomputo dei versamenti periodici o annuale a seguito della liquidazione dell'imposta dovuta (vedi circolare n. 47 del 2003).

Come chiarito dalla circolare n. 28 del 2014, per utilizzare in compensazione i crediti superiori a 5.000 euro e generati in capo ad altri soggetti è richiesta l'apposizione del visto di conformità o in alternativa la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo sia nella dichiarazione del soggetto cedente il credito che nella dichiarazione del soggetto che utilizza il credito ricevuto.

### 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 rigi 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 rigi 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 rigi deve essere adoperato un altro quadro VD indicando "02" nel campo "Mod. N." e così via. In tal caso i rigi 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 2019.

**Rigo VD53** deve essere indicata la somma degli importi riportati nei rigi 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. 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.**

### 4.2.5 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, le esportazioni verso paesi fuori del territorio dell'Unione Europea e le operazioni non soggette per le quali è stata emessa la relativa fattura.

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 2020 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 2021 si avvalgono del regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, devono tenere conto nella presente dichiarazione anche dell'imposta dovuta in relazione alle operazioni effettuate nei confronti ~~delle Stato e degli altri~~ dei soggetti indicati nel quinto comma dell'art. 6 e alle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 32-bis del decreto-legge n. 83 del 2012, per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità (art. 1, comma 62, della legge n. 190 del 2014).

Tali operazioni devono essere indicate nei rigli 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 VE39.

### **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'art. 34, comma 7, con l'applicazione delle percentuali forfetarie di compensazione (confronta circolare n. 328/E 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, 23 dicembre 2005, 26 gennaio 2016, ~~29 marzo 2019 e~~ 27 agosto 2019 ~~e~~ 5 giugno 2020) 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 artt. 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 come illustrato 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 VE12** in tali rigli, in corrispondenza dell'aliquota prestampata, devono essere riportati gli importi delle operazioni per le quali si è verificata l'esigibilità dell'imposta nell'anno 2020 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 2020 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'art. 19-bis<sup>1</sup> o da altre disposizioni (ad esempio autovetture). Per tali cessioni la base imponibile, ai sensi dell'art. 13, ultimo comma, è determinata applicando al corrispettivo la percentuale di detrazione utilizzata al momento dell'acquisto.

I rimborsi degli oneri retributivi e previdenziali che il soggetto utilizzatore di prestatori di lavoro temporaneo è tenuto a corrispondere all'impresa fornitrice degli stessi, da quest'ultima effettivamente sostenuti in favore del prestatore di lavoro temporaneo, devono intendersi non compresi nella base imponibile dell'IVA di cui all'art. 13 (art. 7, legge 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 come illustrato 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 2020 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 dell'Unione 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 dall'Unione, 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 31/12/2020, la medesima variazione in diminuzione sarà indicata nel corrispondente rigo del modello di dichiarazione relativo all'anno 2021.

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 dall'Unione, 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 31/12/2020, la medesima variazione in aumento dovrà essere indicata nel corrispondente rigo del modello di dichiarazione relativo all'anno 2021.

Si ricorda che a partire dal 1° settembre 2018 l'emissione delle fatture relative alle cessioni di beni di cui al citato art. 38-quater deve essere effettuata dal cedente in modalità elettronica. In caso di apposizione del visto in un punto di uscita nazionale, la prova dell'uscita delle merci non è più fornita dal timbro apposto sul documento fiscale da parte della dogana di uscita, ma dal codice di visto digitale (vedi Determinazione dell'Agenzia delle dogane di concerto con l'Agenzia delle entrate del 22 maggio 2018).

### 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 VE12** 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 VE12** 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. I);

- 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 2020 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. splafonamento (cfr. istruzioni 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".

Ripartire l'importo di campo 1 nei seguenti campi:

- **campo 2** l'ammontare complessivo delle esportazioni di beni effettuate nell'anno di cui all'art. 8, primo comma, lett. a), b) e b-bis), 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** l'ammontare 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;
- **campo 5** l'ammontare complessivo delle operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione.

**Rigo VE31** indicare l'ammontare delle operazioni non imponibili effettuate nei confronti di esportatori che abbiano rilasciato la dichiarazione di intento. ~~I dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute devono essere indicati nel quadro VI.~~

**Rigo VE32** indicare l'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 UE (art. 7 del decreto ministeriale 30 luglio 1999, n. 340, cfr. circolare n. 328 del 24 dicembre 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. Nel rigo vanno indicate anche le operazioni esenti di cui all'art. 124 del decreto-legge n. 34 del 2020.

I contribuenti per i quali ha avuto effetto, per l'anno 2020, 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 VF60.**

**Rigo VE34** indicare il totale delle operazioni non soggette ad imposta per carenza del requisito di territorialità di cui agli artt. da 7 a 7-septies e per le quali è stata emessa la relativa fattura ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis. Tali operazioni concorrono alla formazione del volume d'affari (confronta circolare n. 12 del 2013). Ai fini della corretta determinazione dell'imposta ammessa in detrazione occorre tenere presente che l'art. 19, comma 3, lett. b), riconosce la detrazione con riferimento alle operazioni non soggette che se effettuate nel territorio dello Stato darebbero diritto alla detrazione (vedi istruzioni per la compilazione del rigo VF20 e del rigo VF34 per i soggetti tenuti alla determinazione del pro-rata di detrazione).

**Rigo VE35** 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'art. 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 indicate anche le cessioni di pallets recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo. Inoltre, vanno 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, devono 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, lett. a);
- **-campo 5** cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. a-bis);
- **campo 6** cessioni di telefoni cellulari per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. b);
- **-campo 7** cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché di dispositivi a circuito integrato, quali 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'art. 17, comma 6, lett. c);
- **-campo 8** prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative a edifici per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. a-ter);
- **-campo 9** operazioni del settore energetico per le quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. d-bis), d-ter) e d-quater).

**Rigo VE36** indicare l'ammontare delle operazioni non soggette all'imposta, effettuate in applicazione di determinate norme agevolative nei confronti dei terremotati e soggetti assimilati.

**Rigo VE37** 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 dei soggetti di cui all'art. 6, quinto comma;
- effettuate ai sensi dell'art. 32-bis del decreto-legge n. 83 del 2012 (regime dell'IVA per cassa). Tali operazioni devono essere distintamente evidenziate anche nel **campo 2**.

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

**Rigo VE38** indicare le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni e degli altri soggetti di cui al comma 1-bis dell'art. 17-ter e per le quali l'imposta deve essere versata dai cessionari o committenti in applicazione delle disposizioni contenute nel citato art. 17-ter.

**Rigo VE39** 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 2020 si è verificata l'esigibilità dell'imposta.

Tali operazioni vanno indicate, altresì, in corrispondenza dell'aliquota applicata, nei righi da VE1 a VE12 e nei righi da VE20 a VE23, ai soli fini della determinazione dell'imposta dovuta nel corrente anno.

**Rigo VE40** 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.

## SEZIONE 5 – Volume d'affari

**Rigo VE50** volume d'affari determinato sommando gli importi indicati ai righi VE24, colonna 1, righe da VE30 a VE38 e sottraendo l'importo indicato ai righe VE39 e VE40.

### 4.2.6 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 sul registro degli acquisti di cui all'art. 25 ovvero su altri registri previsti da disposizioni riguardanti particolari regimi, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 registrate nello stesso anno.

Nel particolare caso in cui il contribuente abbia registrato operazioni assoggettate ad IVA con aliquote d'imposta o percentuali di compensazione non più presenti nel quadro VF, 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 VF24 fra le variazioni.

**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 VF14** 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 2020, 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 e per i quali l'imposta è divenuta esigibile (art. 6, quinto comma, art. 32-bis del decreto-legge n. 83 del 2012 e art. 17-ter).

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").

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.

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 VF14. 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 VF16, campo 1 e, successivamente, nella dichiarazione relativa all'anno in cui avviene l'estrazione, occorre riportare nei righi da VF1 a VF14 l'imponibile e la relativa imposta, indicando inoltre lo stesso importo anche nel rigo VF22, per consentire di sottrarre dal volume degli acquisti il corrispondente importo già esposto nel rigo VF16, campo 1, della precedente dichiarazione.

L'imposta afferente i predetti acquisti è determinata moltiplicando gli imponibili indicati nei righi da VF1 a VF14 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 VF14 (colonna 2). Gli imponibili e le relative imposte devono essere indicati arrotondati all'unità di euro.

Nei righi da **VF15 a VF20** vanno indicati gli acquisti annotati nel 2020.

**Rigo VF15** 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 VF16, campo 1**, acquisti oggettivamente non imponibili, effettuati senza utilizzo del plafond, acquisti non soggetti ad imposta, nonché quelli effettuati nell'ambito di regimi speciali che prevedono la determinazione dell'imposta con il metodo base da base, ad eccezione degli acquisti da soggetti che nell'anno 2020 si sono avvalsi di regimi agevolativi da indicare nel rigo VF17. 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 ai sensi dell'art. 50-bis, comma quattro, lett. a) e b) 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 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 campo 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 VF62).

**Rigo VF16, campo 2**, 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 lett. a). Nel presente campo vanno inclusi anche gli acquisti intracomunitari e le importazioni di oro da investimento. Inoltre, vanno indicati gli acquisti esenti ai sensi dell'art. 124 del decreto-legge n. 34 del 2020.

**Rigo VF17, campo 1**, acquisti da soggetti che nell'anno 2020 si sono avvalsi di regimi agevolativi. Si tratta di acquisti da soggetti che hanno applicato:

- -il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del decreto-legge n. 98 del 2011;
- -il regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti e professioni di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014. Tali acquisti devono essere distintamente indicati anche nel **campo 2**.

**Rigo VF18** acquisti all'interno e importazioni non soggette all'imposta in quanto effettuati, ai sensi delle disposizioni speciali previste in materia, dai contribuenti terremotati e soggetti assimilati.

**Rigo VF19** 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. 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 VF14.

**Rigo VF20** indicare al netto dell'IVA, gli acquisti all'interno, gli acquisti intracomunitari e le importazioni:

- -effettuati dai contribuenti che svolgono esclusivamente operazioni esenti per i quali l'imposta è totalmente indetraibile ai sensi dell'art. 19, comma 2;
- -effettuati dai soggetti che hanno optato per la dispensa dagli adempimenti ai sensi dell'art. 36-bis;
- -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);
- -afferenti attività esenti qualora vengano effettuate anche operazioni imponibili occasionali.

Inoltre, nel rigo devono essere indicati gli acquisti afferenti le operazioni non soggette di cui agli artt. da 7 a 7-septies che non danno diritto alla detrazione. Si tratta delle operazioni non soggette che se effettuate nel territorio dello Stato non darebbero diritto alla detrazione (art. 19, comma 3, lett. b).

**Rigo VF21** indicare nel **campo 1** l'ammontare complessivo degli acquisti con IVA esigibile in anni successivi annotati nel **2020**, rispetto ai quali nello stesso anno non si è verificata l'esigibilità dell'imposta. Si tratta degli acquisti:

- -effettuati dai soggetti di cui al quinto comma dell'art. 6;
- -effettuati dai soggetti di cui all'art. 17-ter;
- -effettuati dai soggetti che si avvalgono del regime dell'IVA per cassa di cui all'art. 32-bis del decreto-legge n. 83 del 2012. Tali operazioni devono essere distintamente indicate anche nel **campo 2**. Si evidenzia che il campo non deve essere compilato dai cessionari o committenti di soggetti che hanno aderito al regime dell'IVA per cassa. Come chiarito anche con la circolare n. 44 del 26 novembre 2012, per i cessionari o committenti che non hanno optato per il predetto regime il diritto alla detrazione sorge, in ogni caso, al momento di effettuazione dell'operazione.

**Rigo VF22** acquisti registrati negli anni precedenti, per i quali l'imposta è divenuta esigibile nel **2020**. Tali acquisti vanno indicati altresì in corrispondenza delle rispettive aliquote nei rigi da VF1 a VF14, 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 **2020**.

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

**Rigo VF23**, colonna 1, va indicato il totale degli imponibili determinato sommando gli importi riportati ai rigi da **VF1 a VF21**, colonna 1, diminuito dell'importo di cui al rigo VF22. In colonna 2 va indicato il totale delle imposte determinato sommando gli importi delle colonne 2 dei rigi da **VF1 a VF14**.

**Rigo VF24** variazioni e arrotondamenti d'imposta. L'imposta sugli acquisti indicata nel rigo VF23, 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 VF24, preceduta dal segno (+), se il totale dell'imposta risultante dai registri è maggiore dell'imposta calcolata, ovvero dal segno (-) nel caso contrario.

**Rigo VF25** totale dell'IVA sugli acquisti e importazioni imponibili, che si ottiene dalla somma algebrica dei rigi VF23, colonna 2 e VF24.

**Rigo VF26** 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 di cui all'art. 40, comma 2, del D.L. n. 331/1993 e quelli non imponibili o esenti di cui all'art. 42, comma 1, del medesimo decreto legge 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 VF27** deve essere ripartito il totale imponibile degli acquisti (anche intracomunitari) e delle importazioni indicato nel rigo VF23, 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 artt. 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, computando:
  - -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 VF60 a VF62 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);
- casella 9 – Attività enoturistica (legge n. 205 del 2017);
- casella 10 – Attività oleoturistica (legge n. 160 del 2019).

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, 7, 9 e 10 deve essere indicata nel rigo VF71 (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 righi da VF31 a VF37 (vedi anche istruzioni per la compilazione del rigo VF60).

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 righi da VF38 a VF55.

### 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 VF60.

**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 righi da VF1 a VF14. Si evidenzia che non devono essere compilati gli altri righi 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 righi della sezione e l'ammontare degli acquisti ad esse afferenti va indicato nel rigo VF20 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 2020, 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 VF20 in quanto non detraibile.

**Righi 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'art. 19, comma 3, assimilate alle operazioni imponibili ai fini della detrazione e le operazioni esenti di cui all'art. 124 del decreto-legge n. 34 del 2020) e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo.

Tuttavia, il comma 2 dell'art. 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'art. 2, terzo comma, lett. a), b), d) e f), delle operazioni esenti di cui all'art. 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'art. 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 10**

Nei campi 1, 2, 3, 4, e-7 e 9 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 artt. 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'art. 19, comma 3, lett. b), escluse le operazioni per le quali è stata emessa fattura ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis. Tali operazioni, infatti, devono essere indicate nel rigo VE34 e devono essere considerate ai fini della determinazione dell'importo da indicare nel rigo VE50.

**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'art. 10, equiparate alle operazioni imponibili ai fini della detrazione dall'art. 19, comma 3, lett. a-bis).

**Campo 8** indicare le operazioni non soggette, già comprese nel rigo VE34, che non danno diritto alla detrazione. Si tratta delle operazioni che se effettuate nel territorio dello Stato non darebbero diritto alla detrazione (art. 19, comma 3, lett. b).

**Campo 9** indicare le operazioni esenti di cui all'art. 124 del decreto-legge n. 34 del 2020, equiparate alle operazioni imponibili ai fini della detrazione.

**Campo 10** indicare la percentuale di detrazione calcolata con la seguente formula:

$$\frac{VE50 - VF34 \text{ campo } 8 + VF34 \text{ campo } 1 + VF34 \text{ campo } 5 + VF34 \text{ campo } 6 + VF34 \text{ campo } 7 + VF34 \text{ campo } 9 - (VE33 - VF34 \text{ campo } 4)}{VE50 - VF34 \text{ campo } 8 + VF34 \text{ campo } 5 + VF34 \text{ campo } 6 - VF34 \text{ campo } 2 - VF34 \text{ campo } 3} \times 100$$

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 indicato il valore cento.

**Rigo VF35** deve essere indicata dagli esportatori "abituali" l'IVA non assolta sugli acquisti e importazioni di cui al rigo VF15 (vedi per la definizione di esportatore "abituale" l'art. 1 del d.l. 29 dicembre 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 pro-rata effettuando il seguente calcolo:

IVA ammessa in detrazione

$$VF37 = [(VF25 + VF35 - VF36) \times VF34 \text{ campo } 9_{-}10 : 100] - VF35 + VF36.$$

L'importo del rigo VF37, sommato algebricamente all'importo del rigo VF70, va riportato al rigo VF71.

### 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

#### PROSPETTO

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 VF60, 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 VF60, casella 2

### SEZIONE 3-B – IMPRESE AGRICOLE (ART. 34)

I rigi da VF38 a VF55 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, lett. 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 **VF53**.

**Righi da VF39 a VF50** sono stati previsti per il calcolo della detrazione forfetaria applicabile alle cessioni di prodotti agricoli. Nella prima colonna devono essere riportati nei rigi relativi alla percentuale di compensazione applicabile, sia i conferimenti a cooperative o ad altri soggetti di cui al secondo comma, lett. c), dell'art. 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 VF51** variazioni ed arrotondamenti d'imposta, relativi alle operazioni di cui ai rigi da VF39 a VF50.

**Rigo VF52** devono essere indicati i totali dell'imponibile e dell'imposta (somma algebrica dei rigi da VF39 a VF51).

**Rigo VF53** IVA detraibile per gli acquisti e le importazioni destinati alle cessioni di prodotti diversi da quelli agricoli di cui al rigo VF38.

**Rigo VF54** 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 VF55** totale IVA ammessa in detrazione, data dalla somma dei rigi da VF52 a VF54. L'importo del presente rigo, sommato algebricamente a quello indicato nel rigo VF70, deve essere riportato nel rigo VF71.

### SEZIONE 3-C – Casi particolari

I rigi da VF60 a VF62 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 rigi 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 rigi da VF60 a VF62 è alternativa alla compilazione delle caselle 2, 3 e 7 del rigo VF30.

**Rigo VF60** 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 occasionali 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 VF20;
- **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 VF61** 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 VF16, campo 1, ad eccezione degli acquisti da soggetti che nell'anno 2020 si sono avvalsi di regimi agevolativi da indicare nel rigo VF17.

**Rigo VF62** 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'art. 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 VF16, campo 1, (per maggiori chiarimenti vedi Appendice alla voce "Attività agricole connesse").

### SEZIONE 4 – IVA ammessa in detrazione

**Rigo VF70** totale rettifiche. L'art. 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.

**Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del decreto-legge n. 98 del 2011 - modalità di compilazione**

Il rigo deve essere compilato nella dichiarazione relativa all'anno in cui è avvenuto il passaggio al regime ordinario 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.

**Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014**

I soggetti che a partire dall'anno d'imposta 2021 si avvalgono del regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, devono indicare nel rigo VF70 l'eventuale imposta dovuta per effetto della rettifica della detrazione di cui all'art. 1, comma 61, della legge n. 190 del 2014.

Lo stesso rigo deve essere compilato nella dichiarazione relativa all'anno in cui è avvenuto il passaggio al regime ordinario indicando l'eventuale imposta a credito per effetto della rettifica della detrazione di cui all'art. 1, comma 61, della legge n. 190 del 2014.

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 VF71** 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 VF70, deve essere indicato:

- l'importo di cui al rigo VF25 se nel rigo VF30 non è stata barrata alcuna casella;
- l'importo di cui al rigo VF25 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 1*, riservata ai contribuenti destinatari del regime disciplinato dall'art. 74-ter. Per agevolare la compilazione della dichiarazione da parte dei predetti soggetti, è previsto in Appendice l'apposito prospetto A (vedi alla voce "Agenzie di viaggio");
- l'importo di cui al rigo VF25 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'art. 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'art. 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'art. 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'art. 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 forfetizzata previsto dall'art. 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 VF55 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 8*, riservata ai produttori agricoli che hanno applicato il regime speciale disciplinato dall'art. 34;
- il cinquanta per cento dell'importo di cui al rigo VE26 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 9*, riservata alle imprese agricole esercenti anche l'attività enoturistica di cui all'art. 1, commi da 502 a 505 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, che utilizzano il particolare sistema di determinazione forfetaria dell'IVA dovuta previsto dall'art. 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 "Attività di enoturismo e oleoturismo");
- il cinquanta per cento dell'importo di cui al rigo VE26 se nel rigo VF30 è stata barrata la *casella 10*, riservata alle imprese agricole esercenti anche l'attività oleoturistica di cui all'art. 1, commi 513 e 514 della legge 27 dicembre 2019,

n. 160, che utilizzano il particolare sistema di determinazione forfetaria dell'IVA dovuta previsto dall'art. 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 "Attività di enoturismo e oleoturismo").

La compilazione del **rigo VF60**, mediante la barratura della **casella 1** e del **rigo VF61** non rileva ai fini della determinazione dell'imposta ammessa in detrazione. Pertanto, in tali ipotesi, nel rigo VF71 deve essere indicato l'importo di cui al rigo VF25. Invece, se è stato compilato il **rigo VF60** mediante la barratura della **casella 2** nel rigo VF71 non va riportato alcun importo non essendoci imposta ammessa in detrazione (confronta istruzioni per la compilazione del rigo VF20).

In caso di compilazione del **rigo VF62**, ai fini della determinazione dell'imposta da indicare nel rigo VF71, occorre tenere conto del cinquanta per cento dell'importo di cui allo stesso rigo VF62.

#### 4.2.7 -QUADRO VJ – 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 ovvero da parte di soggetti operanti in particolari settori di attività per le provvigioni da loro corrisposte.

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 VF26, 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 (diverse da quelle per le quali l'imposta è versata dal gestore del deposito in nome e per conto del soggetto che procede all'estrazione).

**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 indicati anche gli acquisti di pallets recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo e 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, telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione.

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

**Rigo VJ13** indicare gli acquisti di fabbricati o porzioni di fabbricato per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. a-bis).

**Rigo VJ14** indicare gli acquisti di telefoni cellulari per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. b).

**Rigo VJ15** indicare gli acquisti di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. c).

**Rigo VJ16** indicare gli acquisti di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relativi a edifici per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. a-ter).

**Rigo VJ17** indicare gli acquisti di beni e servizi del settore energetico per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. d-bis), d-ter) e d-quater).

**Rigo VJ18** indicare gli acquisti effettuati dalle pubbliche amministrazioni titolari di partita IVA e dagli altri soggetti di cui al comma 1-bis dell'art. 17-ter tenuti al versamento dell'imposta ai sensi del medesimo articolo, per i quali la relativa imposta ha partecipato alle liquidazioni periodiche ai sensi del comma 2 dell'art. 5 del decreto ministeriale 23 gennaio 2015, come modificato dal decreto ministeriale 27 giugno 2017.

**Rigo VJ19** indicare il totale dell'IVA sulle operazioni evidenziate nel presente quadro ottenuto sommando gli importi indicati nella colonna 2 dai rigi VJ1 a VJ18.

#### **4.2.8 QUADRO VI – DICHIARAZIONI DI INTENTO RICEVUTE**

~~Il quadro è riservato ai fornitori di esportatori abituali. L'art. 1, comma 1, lett. c), del decreto legge n. 746 del 1983, prevede che devono essere riepilogati nella dichiarazione annuale i dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute. Nella presente dichiarazione devono essere riepilogate le dichiarazioni di intento relative all'anno d'imposta 2019.~~

~~Nei rigi da VI1 a VI6 vanno indicati:~~

~~— campo 1 il numero di partita IVA del cessionario/committente esportatore abituale;~~

~~— campo 2 il numero di protocollo attribuito dall'Agenzia alla dichiarazione di intento trasmessa in via telematica.~~

~~Nel caso in cui non fossero sufficienti i 6 rigi per indicare i dati relativi a tutte le dichiarazioni di intento ricevute, deve essere utilizzato un altro quadro VI indicando "02" nel campo "Mod. N.", e così via. Le stesse modalità di compilazione devono essere adottate in presenza di operazioni straordinarie.~~

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

#### **4.2.8 QUADRO VH – VARIAZIONI DELLE COMUNICAZIONI PERIODICHE**

**ATTENZIONE:** il quadro VH deve essere compilato esclusivamente qualora si intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA (cfr. risoluzione n. 104/E del 28 luglio 2017). In tal caso, vanno indicati tutti i dati richiesti, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione anche qualora questi ultimi siano indicati nel quadro VP della presente dichiarazione. Nell'ipotesi particolare in cui l'invio, l'integrazione o la correzione comporti la compilazione senza dati del presente quadro (ad esempio, il risultato delle liquidazioni è pari a zero) occorre comunque barrare la casella "VH" posta in calce al quadro VL nel riquadro "Quadri compilati". Qualora i dati omessi, incompleti o errati non rientrino tra quelli da indicare nel presente quadro, questo non va compilato.

**Rigi da VH1 a VH16** devono essere compilati **indicando i dati (IVA a credito ovvero IVA a debito) risultanti dalle liquidazioni periodiche eseguite**. Per quanto riguarda la compilazione **dei rigi VH15 e VH16**, si precisa che deve essere indicato il risultato della relativa liquidazione sottraendo l'ammontare dell'acconto eventualmente dovuto. Le società che hanno aderito alla liquidazione dell'IVA di gruppo prevista dall'art. 73 e dal decreto ministeriale 13 dicembre 1979, utilizzano i predetti rigi per l'indicazione dei crediti e/o dei debiti trasferiti al gruppo durante l'anno d'imposta.

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). Tale importo coincide con l'ammontare dell'IVA indicato, o che avrebbe dovuto trovare indicazione, nella colonna 1 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA.

I contribuenti che hanno effettuato le liquidazioni trimestrali devono indicare i dati relativi alle liquidazioni periodiche nei rigi VH4, VH8, VH12 e VH16. Quest'ultimo rigo non va, invece, compilato dai contribuenti di cui all'art. 7 del d.P.R. n. 542 del 1999, 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.

I contribuenti che svolgono più attività con contabilità separate ai sensi dell'art. 36, per obbligo di legge o per opzione, e che, in coincidenza dell'ultimo mese di ciascun trimestre, hanno compensato le risultanze della liquidazione mensile con quella del trimestre nei termini della liquidazione mensile, devono indicare nei rigi VH3, VH7, VH11 e VH15 l'importo corrispondente alla somma algebrica dei crediti e dei debiti emergenti dalle liquidazioni dei singoli periodi e nel rigo corrispondente al trimestre la cui liquidazione è stata anticipata devono barrare esclusivamente la **casella "Liquidazione anticipata"** (vedi Appendice alla voce "Contabilità separate").

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. Detto importo deve essere, comunque, indicato nel campo debiti del rigo corrispondente al periodo di liquidazione. Conseguentemente il debito d'imposta deve essere riportato nella liquidazione periodica immediatamente successiva (vedi rigo VP7 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA).

**Rigo VH17** riportare l'ammontare dell'acconto dovuto indicato, o che avrebbe dovuto trovare indicazione, nel rigo VP13, colonna 2, del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA.

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: il rigo non deve essere compilato dalle società partecipanti alla liquidazione dell'IVA di gruppo per tutto l'anno d'imposta. Tali soggetti devono indicare gli importi trasferiti alla società controllante tenuta a determinare l'acconto dovuto per il gruppo nel rigo VK28.**

#### **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 comprendere l'imposta relativa a tali operazioni 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, barrando la relativa **casella "Subfornitori"** (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 rigi compresi tra VH1 e VH17, le risultanze delle liquidazioni e l'importo dell'acconto al netto dei crediti utilizzati. Gli speciali crediti d'imposta così utilizzati devono essere compresi nel rigo VL27 mentre nel rigo VL28 vanno riportati i crediti ricevuti da società di gestione del risparmio. Tali crediti, utilizzati in sede di dichiarazione annuale, devono invece essere rispettivamente riportati nei rigi 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'operazione. 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 VH17 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 (ad 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".

#### 4.2.9 QUADRO VM –VERSAMENTI IMMATRICOLAZIONE AUTO UE

Il quadro VM è previsto per l'indicazione dei versamenti effettuati, nel corso dell'anno d'imposta, utilizzando il modello F24 versamenti con elementi identificativi approvato al fine di dare attuazione alle disposizioni contenute nell'art. 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 VM1 a VM12** 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 versamenti con elementi identificativi nei rigli VM3, VM6, VM9 e VM12. Si evidenzia che gli importi indicati nei predetti rigli devono essere comprensivi dei versamenti effettuati in relazione ad autoveicoli immatricolati nell'anno 2020 ma oggetto di cessione in anni successivi (ad esempio, immatricolazioni per il raggiungimento di obiettivi aziendali, vedi circolare n. 52 del 2008).

#### 4.2.10 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 1 per il mese di gennaio, 12 per il mese di dicembre). Il numero 12 va indicato sia in caso di revoca o fuoriuscita dalla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo a partire dal 1° gennaio 2021, sia in caso di prosecuzione della predetta procedura per il medesimo anno.

Si rammenta che, a norma dell'art. 3, ultimo comma, del decreto ministeriale 13 dicembre 1979, come modificato dal decreto ministeriale 13 febbraio 2017, 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 5, in quanto il controllo si considera esercitato fino al mese di maggio; se invece effettua liquidazioni trimestrali, deve indicare il numero 3, 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: 4 se mensile, 3 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 sola 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 o la ragione sociale della società controllante.

La **casella "Operazioni straordinarie"** da compilare unicamente nei moduli successivi al primo in presenza di più moduli a seguito di operazioni straordinarie, va barrata se la società dante causa cui si riferisce il presente modulo è fuoriuscita nel corso del 2020 e prima dell'operazione straordinaria, dalla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo cui partecipava.

##### 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 decreto ministeriale 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, limitatamente al periodo di controllo, aumentato dell'eventuale importo di cui al rigo VX8 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, limitatamente al periodo di controllo, aumentato dell'eventuale importo di cui al rigo VX7, nel caso in cui il controllo sia durato 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, del decreto ministeriale 13 dicembre 1979. Si evidenzia che l'art. 13 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, ha sostituito l'art. 38-bis innovando significativamente la disciplina relativa all'esecuzione dei rimborsi IVA ed eliminando, in particolare, l'obbligo generalizzato di prestazione della garanzia (vedi circolare n. 32 del 30 dicembre 2014). Come chiarito dalla circolare n. 35 del 27 ottobre 2015, le disposizioni contenute nel nuovo art. 38-bis trovano applicazione anche nell'ambito della liquidazione dell'IVA di gruppo.**

**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 o 34, comma 9, che dovranno essere indicati dalla controllante mediante la compilazione della casella "Causale" (campo 9 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 2020, 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.

**Rigo VK28** indicare, da parte delle società partecipanti alla liquidazione dell'IVA di gruppo per tutto l'anno d'imposta, l'importo trasferito alla società controllante tenuta a determinare l'acconto dovuto per il gruppo (vedi circolare n. 52 del 3 dicembre 1991).

### 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. In caso di operazione straordinaria intervenuta nel 2020, se la società dante causa (ad esempio, incorporata) ha partecipato alla liquidazione IVA di gruppo fino alla data dell'operazione, nel modulo relativo alla predetta società la presente sezione non va compilata. Pertanto nei **righi da VK30 a VK35** devono indicarsi i dati relativi al solo periodo di controllo, per la descrizione dei quali si rimanda ai corrispondenti righi VL1, VL2, VL23, VL27, VL29 e VL30, campo 3.

**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 riaccredito alla controllata.

#### 4.2.11 QUADRO VN – DICHIARAZIONI INTEGRATIVE A FAVORE

Il quadro è riservato ai soggetti che hanno presentato nel 2020 una dichiarazione integrativa a favore ai sensi dell'art. 8, comma 6-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998, oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello di riferimento della dichiarazione integrativa (ad esempio, dichiarazione integrativa IVA 2018, relativa al 2017, presentata nel 2020).

Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito e dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa (art. 8, comma 6-quater, del d.P.R. n. 322 del 1998).

A tal fine, occorre indicare nel rigo VN1 i seguenti dati:

– **-colonna 1**, l'anno per cui è presentata la dichiarazione integrativa (ad esempio, per la dichiarazione integrativa IVA 2018, indicare 2017);

- **-colonna 2**, da barrare da parte della società controllante di una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo qualora il credito, da indicare nella colonna 3, emerga dal prospetto IVA 26 PR di una dichiarazione integrativa presentata nel 2020 relativa alla medesima procedura;
  - **-colonna 3**, il credito derivante dal minor debito o dalla maggiore eccedenza detraibile risultante dalla dichiarazione integrativa, per la quota non chiesta a rimborso nella dichiarazione integrativa stessa. Tale importo concorre alla determinazione del saldo annuale e, pertanto, va riportato nel rigo VL11 oppure nel rigo VW28, colonna 1, se è barrata la colonna 2;
  - **-colonna 4**, il codice fiscale del soggetto cui si riferisce la dichiarazione integrativa qualora diverso dal soggetto che l'ha presentata (ad esempio, in caso di incorporazione qualora la dichiarazione integrativa dell'incorporata sia stata presentata dall'incorporante);
  - **-colonna 5**, in presenza di più moduli a seguito di trasformazioni sostanziali soggettive che comportano la compilazione di più sezioni 3 del quadro VL, il numero che individua il primo dei moduli riferiti al soggetto partecipante alla trasformazione (compreso il dichiarante) che ha presentato la dichiarazione integrativa (ad esempio, se la società incorporata ha presentato nel 2020, prima dell'operazione straordinaria, una dichiarazione integrativa a favore e la società incorporante compila per se stessa un modulo e per la società incorporata due moduli, riferiti a due attività gestite con contabilità separata, nella presente colonna occorre indicare il numero 2).  
Nel caso in cui nel 2020 siano state presentate dichiarazioni integrative relative a diversi anni e/o diversi soggetti (vedi col. 4) occorre compilare un rigo del presente quadro per ciascuna annualità e per ciascun soggetto.  
Si precisa che qualora nell'anno per cui è presentata la dichiarazione integrativa il soggetto non partecipava alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo a cui partecipa, invece, nel 2020, il credito indicato in colonna 3 non può confluire nella medesima procedura in quanto relativo ad un periodo d'imposta precedente a quello di adesione alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo.
- Si evidenzia che la compilazione di più moduli a causa della presenza di più quadri VN non modifica il numero di moduli di cui si compone la dichiarazione da indicare sul frontespizio.**

#### 4.2.12 QUADRO VQ – VERSAMENTI PERIODICI OMESSI

Il quadro, di nuova istituzione, è stato previsto per consentire la determinazione del credito maturato a seguito di versamenti di IVA periodica non spontanei ovvero ripresi dopo la sospensione per eventi eccezionali, relativi ad anni d'imposta precedenti quello di riferimento della presente dichiarazione.

Nei righi VQ1 e seguenti i dati da indicare sono:

- **-colonna 1**, l'anno d'imposta cui si riferisce l'IVA periodica non versata;
- **-colonna 2**, la differenza, se positiva, tra l'IVA periodica dovuta e l'IVA periodica versata, pari alla differenza tra il campo 2 e la somma dei campi 3, 4 e 5 del rigo VL30 della dichiarazione annuale relativa all'anno d'imposta di colonna 1 ovvero del rigo VW30 nel caso di una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo (colonna 10 barrata);
- **-colonna 3**, con riferimento all'anno d'imposta indicato in colonna 1, la differenza, se positiva, tra il credito che si sarebbe generato qualora l'IVA periodica dovuta fosse stata interamente versata entro la data di presentazione della relativa dichiarazione annuale ("credito potenziale") e il credito effettivamente liquidato nel rigo VL33 della medesima dichiarazione. Il rigo va compilato solo se la predetta differenza è positiva e, in tal caso, va comunque compilato anche in assenza di versamenti non spontanei. Il "credito potenziale" è pari al risultato, se positivo, della somma algebrica dei seguenti campi del quadro VL della dichiarazione relativa all'anno d'imposta di colonna 1: (VL4 + VL11, col. 1 + VL12, col. 1 + VL24 + VL25 + VL26 + VL27 + VL28 + VL29 + VL30, col. 1 + VL31) – (VL3 + VL20 + VL21 + VL22 + VL23). Nel caso in cui i versamenti da indicare nelle colonne 5 e 6 si riferiscono all'imposta relativa a una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo (colonna 10 barrata), il credito effettivamente liquidato è quello indicato nel rigo VW33 del quadro VW del prospetto IVA 26 PR mentre il credito potenziale è quello che risulta dalla somma algebrica, se positiva, dei seguenti campi del citato quadro VW della dichiarazione relativa all'anno d'imposta di colonna 1: (VW4 + VW25 + VW26 + VW27 + VW28, col. 1 + VW29 + VW30, col. 1, + VW31) – (VW3 + VW20 + VW21 + VW22 + VW23 + VW24);
- **-colonna 4**, l'ammontare dell'IVA periodica relativa all'anno d'imposta di colonna 1 versata, a seguito del ricevimento di comunicazioni d'irregolarità e/o a seguito della notifica di cartelle di pagamento, fino alla data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente. Tale importo è pari alla somma dei versamenti indicati nelle colonne 4, 5 e 6 del quadro VQ del modello precedente, riferiti al medesimo anno di colonna 1;
- **-colonna 5**, l'ammontare dell'IVA periodica relativa all'anno d'imposta di colonna 1 versata, a seguito del ricevimento di comunicazioni d'irregolarità (quota d'imposta dei versamenti effettuati con codice tributo 9001 e come anno di riferimento quello di colonna 1), nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione relativa al 2019 e la data di presentazione della dichiarazione relativa al presente anno d'imposta;
- **-colonna 6**, l'ammontare dell'IVA periodica relativa all'anno d'imposta di colonna 1 versata, a seguito della notifica di cartelle di pagamento, nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione relativa al 2019 e la data di presentazione della dichiarazione relativa al presente anno d'imposta;
- **-colonna 7**, l'ammontare dell'IVA periodica relativa all'anno d'imposta di colonna 1 versata, a seguito della ripresa dei versamenti dopo la sospensione per eventi eccezionali nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione relativa al 2019 e la data di presentazione della dichiarazione relativa al presente anno d'imposta;
- **-colonna 8**, l'ammontare del credito che matura per effetto dei versamenti esposti nelle precedenti colonne 5, e 6 e 7. L'importo del credito è pari al risultato, se positivo, del seguente calcolo: (col. 5 + col. 6 + col. 7) – il maggiore tra (col. 2 – col. 3 – col. 4) e 0;

**ATTENZIONE: nella presente dichiarazione la colonna 4 non può essere compilata. Inoltre, qualora l'anno indicato in colonna 1 sia 2019, le colonne 5, 6 e 7 non possono essere compilate.**

- **-colonna 9** il codice fiscale del soggetto cui si riferiscono i versamenti qualora diverso dal soggetto che presenta la dichiarazione (ad esempio, in caso di incorporazione qualora l'IVA periodica non sia stata versata dall'incorporata e i relativi versamenti non spontanei siano effettuati dall'incorporante);
- **-colonna 10**, in presenza di più moduli a seguito di trasformazioni sostanziali soggettive che comportano la compilazione di più sezioni 3 del quadro VL, il numero che individua il primo dei moduli riferiti al soggetto partecipante alla trasformazione (compreso il dichiarante) che ha effettuato i versamenti periodici IVA, a seguito del ricevimento di comunicazioni d'irregolarità e/o a seguito della notifica di cartelle di pagamento, prima dell'operazione straordinaria;
- **-colonna 11**, da barrare da parte della società controllante di una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo qualora i versamenti indicati nelle colonne 5, e 6 e 7 si riferiscono all'IVA periodica relativa alla medesima procedura.

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

#### 4.2.13 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 VJ19.

**Rigo VL2** indicare l'importo di cui al rigo VF71

**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'imposta 2019 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'art. 73, non possono far confluire nella procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo 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'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, nei limiti previsti dalla normativa in materia.

Inoltre, può essere ceduto dai soggetti che hanno optato per il consolidato fiscale previsto dall'art. 117 del TUIR, ai fini della compensazione dell'IRES dovuta dalla consolidante.

**Rigo VL8, campo 1**, indicare il credito risultante dalla dichiarazione relativa all'anno 2019 che non è stato chiesto a rimborso ma riportato in detrazione o in compensazione, indicato nel rigo VX5. Si evidenzia che il **Gruppo IVA** di cui agli articoli 70-bis e seguenti deve indicare nel presente rigo l'ammontare complessivo dei crediti trasferiti dalle singole partecipanti prima dell'ingresso nel Gruppo e dalle stesse evidenziati nel rigo VX2, campo 2, o nel rigo VY2, campo 2, dell'ultima dichiarazione annuale presentata.

Inoltre, nel campo 1 deve essere indicato da parte dei soggetti che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73 per l'intero anno d'imposta, il credito chiesto a rimborso in anni precedenti e per il quale l'ufficio ha formalmente negato il diritto al rimborso autorizzandone l'utilizzo ai sensi del d.P.R. 10 novembre 1997, n. 443. L'importo relativo a tale credito deve essere riportato anche nel **campo 2**. Tale modalità di indicazione del credito denegato riguarda anche i moduli relativi alle società danti causa di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (ad esempio, incorporate) che hanno partecipato alla medesima procedura di liquidazione IVA di gruppo della società avente causa dichiarante (ad esempio, incorporante) fino alla data dell'operazione straordinaria. Trattandosi di un credito maturato in un periodo d'imposta antecedente l'ingresso nella procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, infatti, lo stesso non può essere trasferito alla medesima procedura ma resta nella disponibilità della

società controllata come chiarito dalla risoluzione n. 21 del 18 febbraio 2014. Nell'ipotesi di partecipazione alla liquidazione dell'IVA di gruppo per periodi inferiori all'anno (tranne i casi di operazioni straordinarie sopra illustrati), tale credito deve essere riportato, invece, nel rigo VL26.

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 2019 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 2019 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. 1.000), 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 (1.000).

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/2020 e relativa all'anno 2019) ed utilizzato in compensazione con il modello F24 anteriormente alla presentazione della dichiarazione relativa all'anno 2020.

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 2020 hanno partecipato ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo per l'intero anno e che, in applicazione di quanto disposto dall'ultimo comma dell'art. 73, non possono far confluire nella procedura medesima l'eccedenza di credito derivante dal periodo d'imposta precedente all'anno di adesione alla procedura di gruppo.

Il presente rigo va compilato anche nei moduli relativi alle società dante causa di operazioni straordinarie (ad esempio, incorporate) che hanno partecipato alla medesima procedura di liquidazione IVA di gruppo della società avente causa dichiarante (ad esempio, incorporante) fino alla data dell'operazione straordinaria.

Il presente importo è dato dalla differenza tra quelli indicati nei righi VL8, campo 1, e VL9.

Le modalità di utilizzo dell'importo indicato nel presente rigo devono essere evidenziate nell'ambito del quadro VX. In particolare, è previsto il riporto di detto credito nel rigo VX2, campo 1, e, conseguentemente:

- la compilazione del rigo VX4 per indicare l'importo oggetto di richiesta di rimborso, ai sensi dell'art. 30, terzo comma (minore eccedenza detraibile del triennio, confronta le risoluzioni n. 4/DPF del 2008 e 56/E del 2011);
- la compilazione del rigo VX5 per indicare l'importo da utilizzare in compensazione nel modello F24. Per l'utilizzo occorre assumere come anno di riferimento l'anno d'imposta relativo alla dichiarazione in cui è riportato;
- la compilazione del rigo VX6 per indicare l'importo ceduto dai soggetti che hanno optato per il consolidato fiscale previsto dagli artt. 117 e seguenti del TUIR.

**Rigo VL11, campo 1**, indicare il credito derivante dal minor debito o dalla maggiore eccedenza detraibile risultante dalle dichiarazioni integrative presentate nel 2020, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 3 dei rigi da VN1 a VN4 di tutti i moduli compilati, per i quali non è barrata la colonna 2 "Gruppo" (in caso di compilazione della colonna 5 del quadro VN si rinvia alle relative istruzioni per individuare il modulo del quadro VL in cui riportare detto credito). I soggetti che hanno partecipato nel 2020 ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo non possono far confluire alla procedura l'importo del credito se per l'anno cui si riferisce la dichiarazione integrativa non partecipavano alla medesima procedura. In tal caso, qualora la società dichiarante abbia partecipato nel 2020 alla liquidazione dell'IVA di gruppo per l'intero anno d'imposta, tale importo va indicato esclusivamente nel **campo 2** e, per quanto riguarda le modalità di utilizzo, lo stesso deve essere riportato nel rigo VX2, campo 1, e, conseguentemente, considerato ai fini della compilazione dei rigi VX4, VX5 e VX6; diversamente detto importo va indicato nel campo 1. Il campo 2 va compilato anche nei moduli relativi alle società dante causa di operazioni straordinarie (ad esempio, incorporate) che hanno partecipato alla medesima procedura di liquidazione IVA di gruppo della società avente causa dichiarante (ad esempio, incorporante) fino alla data dell'operazione straordinaria qualora non possano far confluire alla procedura l'importo del credito.

**Rigo VL12, campo 1**, indicare il credito derivante dalla somma degli importi indicati nella colonna 8 dei rigi da VQ1 a VQ5 di tutti i moduli compilati per i quali non è barrata la colonna 11 "Gruppo" (in caso di compilazione della colonna 10 del quadro VQ si rinvia alle relative istruzioni per individuare il modulo del quadro VL in cui riportare detto credito). I soggetti che hanno partecipato nel 2020 ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo non possono far confluire

alla procedura l'importo del credito. In tal caso, qualora la società dichiarante abbia partecipato nel 2020 alla liquidazione dell'IVA di gruppo per l'intero anno d'imposta, tale importo va indicato esclusivamente nel **campo 2** e, per quanto riguarda le modalità di utilizzo, lo stesso deve essere riportato nel rigo VX2, campo 1, e, conseguentemente, considerato ai fini della compilazione dei rigi VX4, VX5 e VX6; diversamente detto importo va indicato nel campo 1. Il campo 2 va compilato anche nei moduli relativi alle società danti causa di operazioni straordinarie (ad esempio, incorporate) che hanno partecipato alla medesima procedura di liquidazione IVA di gruppo della società avente causa dichiarante (ad esempio, incorporante) fino alla data dell'operazione straordinaria e che non possono far confluire alla procedura l'importo del credito.

### 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. Tale importo corrisponde con quello indicato nella colonna 2 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA e del quadro VP della presente dichiarazione, qualora compilato. In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate, indicare gli importi inseriti nel quadro VH.

**Rigo VL22** indicare l'importo delle eccedenze detraibili relative ai primi tre trimestri dell'anno 2020, utilizzate in compensazione con il modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione annuale (art. 17, d.lgs. 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** deve essere indicato, da parte di ciascuna società del gruppo risultata di comodo per l'anno 2019 ai sensi dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, o dell'art. 2, commi 36-decies e 36-undecies, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, 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 di comodo che nella dichiarazione IVA/2020 hanno indicato il codice 4 nel rigo VA15 (società di comodo 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'art. 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'art. 30, della legge n. 724 del 1994, che prevede la perdita definitiva del credito IVA annuale.

**Rigo VL25** indicare l'eccedenza di credito dell'anno precedente. Il presente importo è dato dalla differenza tra quelli indicati ai rigi VL8, campo 1, e VL9. La compilazione del presente rigo non è ammessa per i soggetti che hanno compilato il rigo VL10.

**Rigo VL26** 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 2020 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). Si evidenzia che il rigo non può essere compilato dai soggetti che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73 per l'intero anno d'imposta. Il presente rigo non può essere compilato neppure dalle società danti causa di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (ad esempio, incorporate) che hanno partecipato alla medesima procedura di liquidazione IVA di gruppo della società avente causa dichiarante (ad esempio, incorporante) fino alla data dell'operazione straordinaria. In tali casi l'importo relativo al credito denegato deve essere riportato nel rigo VL8, campo 1, ed evidenziato anche nel campo 2.

**Rigo VL27** indicare l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta utilizzati per il 2020 a scomputo dei versamenti periodici e dell'accorto. Per effetto di quanto disposto dall'art. 1, commi da 53 a 57, della legge n. 244 del 2007, 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 REDDITI 2021.

**Rigo VL28**, indicare i crediti utilizzati nell'anno 2020 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.

**Rigo VL29**, indicare 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 in anni precedenti ma relativi a cessioni avvenute nell'anno oggetto della dichiarazione.

**Rigo VL30**, indicare:

- -nel **campo 2**, l'ammontare complessivo dell'IVA periodica dovuta; tale importo corrisponde alla somma degli importi dell'IVA indicati nella colonna 1 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA relative al 2020 e del quadro VP della presente dichiarazione, qualora compilato (senza considerare gli importi già indicati nella colonna 1 del rigo VP14 ma non versati in quanto non superiori a 25,82 euro). A tale ammontare va sommato anche l'importo dell'acconto dovuto indicato nel rigo VP13, campo 2, del predetto modello. In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate, indicare gli importi inseriti nel quadro VH. Il presente campo non va compilato da parte delle società che hanno partecipato alla procedura di liquidazione IVA di gruppo per l'intero anno. In caso, invece, di partecipazione per una parte dell'anno va indicato solo l'ammontare complessivo dell'IVA dovuta risultante dalle liquidazioni periodiche effettuate dopo l'uscita dalla procedura di liquidazione IVA di gruppo;

- -nel **campo 3**, 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'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, relativi al 2020. 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 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 campo l'importo dell'acconto versato per suo conto dall'ente o società controllante già indicato nel rigo VK36;

- -nel **campo 4**, l'ammontare dell'IVA periodica relativa al 2020, versata a seguito del ricevimento delle comunicazioni degli esiti del controllo automatizzato, ai sensi dell'art. 54-bis, riguardanti le comunicazioni delle liquidazioni periodiche di cui all'art. 21-bis del D.L. n. 78 del 2010. In particolare, occorre indicare la quota d'imposta dei versamenti effettuati con codice tributo 9001 (al netto di sanzioni e interessi) e anno di riferimento 2020, fino alla data di presentazione della dichiarazione;

- -nel **campo 5**, l'ammontare dell'IVA periodica, relativa al 2020, versata fino alla data di presentazione della dichiarazione, a seguito della notifica di cartelle di pagamento;

- nel **campo 1**, il maggiore tra l'importo indicato nel campo 2 e la somma di quelli indicati nei campi 3, 4 e 5.

**Rigo VL31** 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. Tale importo corrisponde con quello indicato nella colonna 1 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA e del quadro VP della presente dichiarazione, qualora compilato. In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate, indicare gli importi inseriti nel quadro VH.

**Rigo VL32** totale IVA a debito, da indicare nel caso in cui la somma degli importi dei debiti (rigo VL3 e da rigo VL20 a VL23) risulti superiore alla somma degli importi dei crediti (rigo VL4, VL11, campo 1, VL12, campo 1, e da rigo VL24 a VL31). Il relativo dato si ricava per differenza dei predetti importi.

**Rigo VL33** totale IVA a credito. Calcolare la differenza tra la somma degli importi dei crediti (rigo VL4, VL11, campo 1, VL12, campo 1, e da rigo VL24 a VL31) e la somma degli importi dei debiti (rigo VL3 e da rigo VL20 a VL23). Se tale differenza è positiva nel presente rigo deve essere indicato l'importo che si ottiene considerando tra gli importi a credito la somma dei campi 3, 4 e 5 del rigo VL30 (IVA periodica versata) in luogo del campo 1 del medesimo rigo. Nel calcolo del credito emergente dalla dichiarazione, infatti, occorre tenere conto esclusivamente dei versamenti effettuati. Qualora da tale calcolo emerga un importo negativo il presente rigo non deve essere compilato.

**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 espedienze 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, 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 REDDITI 2021.

**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).

**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.

**Rigo VL40** indicare l'ammontare corrispondente al credito riversato, al netto delle somme versate a titolo di sanzione e interessi, qualora nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione siano state versate somme richieste con appositi atti di recupero emessi a seguito dell'indebito utilizzo in compensazione di crediti esistenti ma non disponibili (ad es. utilizzo in compensazione del credito IVA in mancanza del visto di conformità previsto dall'art. 10, comma 1, lett. a), n. 7, del decreto-legge n. 78 del 2009). Attraverso tale esposizione, la validità del credito oggetto di riversamento viene rigenerata ed equiparata a quella del credito formatosi nel periodo d'imposta relativo alla presente dichiarazione.

In caso di compilazione del rigo da parte di soggetti che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo l'importo nello stesso evidenziato, in quanto non trasferibile al gruppo, deve essere riportato nel rigo VX2, campo 1, e, conseguentemente, considerato ai fini della compilazione dei rigi VX4, VX5 e VX6.

**Rigo VL41, indicare:**

– **-campo 1**, la differenza, se positiva, tra l'IVA periodica dovuta e l'IVA periodica versata, pari alla differenza tra il campo 2 e la somma dei campi 3, 4 e 5 del rigo VL30;

– **-campo 2**, la differenza, se positiva, tra il credito che si sarebbe generato qualora l'IVA periodica dovuta fosse stata interamente versata entro la data di presentazione della dichiarazione annuale ("credito potenziale") e il credito effettivamente liquidato nel rigo VL33. Il rigo va compilato solo se la predetta differenza è positiva. Il "credito potenziale" è pari al risultato, se positivo, della somma algebrica dei seguenti campi: (VL4 + VL11, col. 1 + VL12, col. 1 + VL24 + VL25 + VL26 + VL27 + VL28 + VL29 + VL30, col. 1 + VL31) – (VL3 + VL20 + VL21 + VL22 + VL23).

#### 4.2.14 -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'art. 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, 21-bis 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 e 21-bis.

**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.

#### **4.2.15 QUADRO VX – DETERMINAZIONE DELL'IVA DA VERSARE O A CREDITO**

Il quadro VX contiene i dati relativi all'IVA da versare o all'IVA a credito e deve essere compilato unicamente nel modulo n. 01.

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

Le società partecipanti alla liquidazione dell'IVA di gruppo per l'intero anno d'imposta compilano il rigo VX7 o il rigo VX8 per indicare il debito o il credito trasferito al gruppo in sede di conguaglio. Tali soggetti, inoltre, compilano il rigo VX2, campo 1, riportando la somma degli importi indicati nei seguenti righi, riguardanti crediti che non possono essere trasferiti alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, per tutti i moduli compilati:

- VL10;
- VL11, campo 2;
- VL12, campo 2;
- VL40.

Nelle ipotesi di operazione straordinaria (ad esempio, incorporazione), qualora la società dichiarante avente causa (ad esempio, incorporante) abbia partecipato alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo per l'intero anno d'imposta, l'eventuale conguaglio a debito o a credito risultante dal quadro VL dei moduli relativi alle società danti causa (ad esempio, incorporate) non partecipanti alla medesima procedura (oppure fuoriuscite dalla medesima procedura prima dell'operazione straordinaria), va riportato, rispettivamente, nel rigo VX1 o nel rigo VX2, campo 1. A tal fine, occorre determinare la differenza tra la somma degli importi a debito indicati nei righi VL38 e la somma degli importi a credito indicati nei righi VL39, evidenziati nei rispettivi quadri VL di ciascun soggetto, esterno al gruppo, partecipante alla operazione straordinaria; all'importo di tale differenza (positiva o negativa) vanno, poi, sommati algebricamente (con il segno "-") gli importi indicati nei righi VL10, VL11, campo 2, VL12, campo 2, e VL40 di tutti i moduli compilati. Pertanto, nel rigo VX1 va indicato l'importo complessivo da versare pari al risultato della predetta somma algebrica, se positiva. Se tale risultato, invece, è negativo, questo (in valore assoluto) va riportato nel rigo VX2, campo 1.

Per le modalità di utilizzo dell'importo indicato nel rigo VX2, campo 1, è prevista:

- la compilazione del rigo VX4 per indicare l'importo oggetto di richiesta di rimborso, ai sensi dell'art. 30, terzo comma (minore eccedenza detraibile del triennio, confronta le risoluzioni n. 4/DPF del 2008 e 56/E del 2011);
- la compilazione del rigo VX5 per indicare l'importo da utilizzare in compensazione nel modello F24;
- la compilazione del rigo VX6 per indicare l'importo ceduto dai soggetti che hanno optato per il consolidato fiscale previsto dagli artt. 117 e seguenti del TUIR.

Le società uscite dal gruppo per cessazione del controllo nel corso dell'anno non devono compilare i righi VX7 e VX8 e devono indicare il conguaglio annuale a debito o a credito, rispettivamente, nel rigo VX1 o nel rigo VX2, campo 1.

#### **Compilazione del quadro VX in caso di fallimento o liquidazione coatta amministrativa nel corso dell'anno 2020**

Per le modalità di compilazione del quadro VX si rinvia ai chiarimenti forniti nel paragrafo 2.3.

**Rigo VX1 IVA da versare.** Nel rigo deve essere riportato l'importo di cui al rigo VL38. Si evidenzia che in caso di compilazione del rigo VL40, l'importo da indicare è costituito dalla differenza tra gli importi indicati nei righi VL38 e VL40. 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, se positiva, tra la somma degli importi a debito indicati nei righi VL38 e la somma degli importi a credito indicati nei righi VL39 e VL40 risultanti per ciascun soggetto partecipante alla trasformazione nei rispettivi quadri VL.

**Rigo VX2, campo 1, IVA a credito.** Indicare l'ammontare dell'eccedenza annuale d'imposta detraibile di cui al rigo VL39, da ripartire tra i successivi righi VX4, VX5 e VX6. Si evidenzia che in caso di compilazione del rigo VL40 deve essere riportata la somma degli importi di cui ai righi 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, campo 1, deve essere indicato l'importo complessivo delle eccedenze detraibili risultante dalla differenza, se positiva, tra la somma degli importi a credito indicati nei righi VL39 e VL40 e la somma degli importi a debito indicati nei righi VL38 risultanti per ciascun soggetto partecipante alla trasformazione nei rispettivi quadri VL.

Si evidenzia che le società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti, che hanno indicato il codice 4 nel rigo VA15, non possono ripartire nei righi 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'art. 30, della legge n. 724 del 1994, che prevede la perdita definitiva del credito IVA annuale.

**Compilazione del rigo VX2 da parte dei soggetti passivi che a partire dal 1° gennaio 2021 partecipano a un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti**

Per tali soggetti, ai sensi dell'art. 70-sexies, la parte dell'eccedenza detraibile risultante dalla presente dichiarazione (indicata nel **campo 1**), pari all'ammontare dei versamenti IVA effettuati con riferimento al 2020, deve essere trasferita al Gruppo IVA dal 1° gennaio 2021. Tale importo, già ricompreso nel campo 1, va indicato anche nel **campo 2**. Pertanto, l'ammontare dell'eccedenza detraibile da ripartire tra i successivi rigi VX4 (anche in mancanza dei presupposti di cui all'art. 30), VX5 e VX6 è dato dalla differenza tra l'importo riportato nel campo 1 e quello indicato nel campo 2.

**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. 8, comma 6-bis, del d.P.R. n. 322 del 1996 risulti effettuato un versamento superiore al dovuto. Inoltre, nel rigo va indicato l'eventuale ammontare di credito, relativo al periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, utilizzato in compensazione in misura superiore a quella che emerge dalla presente dichiarazione o in misura superiore al limite annuale di 700.000 euro previsto dall'art. 9, comma 2, del decreto-legge n. 35 del 2013, e spontaneamente riversato, secondo la procedura descritta nella circolare n. 48/E del 7 giugno 2002 (risposta a quesito 6.1) e nella risoluzione 452/E del 27 novembre 2008. Si precisa che l'importo del credito riversato deve essere indicato al netto della sanzione e degli interessi eventualmente versati a titolo di ravvedimento.

L'indicazione nel rigo dell'importo versato in eccesso costituisce un credito che i contribuenti interessati potranno:

- computare in detrazione nell'anno successivo al 2020 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 dovrà essere compreso nel rigo VX4, campo 1.

Si evidenzia che in caso di presenza sia di un credito IVA nel rigo VX2, campo 1, 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. Per i soggetti passivi che a partire dal 1° gennaio 2021 partecipano a un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti, l'importo indicato nel rigo VX3 deve essere trasferito al Gruppo IVA dal 1° gennaio 2021, eventualmente sommato all'importo che risulta dal campo 2 del rigo VX2. Quindi, in tale ipotesi, tra i predetti rigi VX4, VX5 e VX6 va ripartito unicamente l'importo risultante dalla differenza tra i campi 1 e 2 del rigo VX2.

**Rigo VX4 Importo di cui si chiede il rimborso.** Il rigo è riservato ai contribuenti IVA che intendono chiedere il rimborso del credito d'imposta emergente dalla dichiarazione annuale relativa al periodo d'imposta 2020. Si precisa che il rimborso, nelle ipotesi previste dall'art. 30, comma 2, o dall'art. 34, comma 9, 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 suindicato limite di euro 2.582,28.

Il **campo 1** deve essere compilato indicando l'importo di cui si chiede il rimborso.

Il **campo 2**, deve essere compilato indicando 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 cessato 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 2021 nel modello F24, non può superare il limite previsto dalla normativa vigente pari a euro 700.000 (art. 9, comma 2, del decreto-legge n. 35 del 2013). 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 campo 5).

Il **campo 3** deve essere compilato indicando il codice corrispondente alla causale del rimborso.

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.

#### **Codice 1 – Art. 30, comma 1, cessazione di attività**

Il codice 1 va indicato dai contribuenti che nel corso dell'anno 2020 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.

#### **Codice 2 – Art. 30, comma 2, aliquota media**

Il codice 2 va indicato dai contribuenti che richiedono il rimborso ai sensi dell'art. 30, comma 2, 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, e dell'art. 17-ter, nonché le cessioni effettuate nei confronti dei soggetti terremotati.

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;
- può essere computata, da parte dell'utilizzatore, l'imposta relativa ai canoni di locazione finanziaria di beni ammortizzabili (circolare n. 25 del 19 giugno 2012).

#### **Codice 3 – Art. 30, comma 2, operazioni non imponibili**

Il codice 3 deve essere indicato dai contribuenti che richiedono il rimborso ai sensi dell'art. 30, comma 2, 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 artt. 41 e 58 del decreto-legge n. 331 del 1993, per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 2020.

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 artt. 8, 8-bis e 9 nonché operazioni ad essi equiparate per legge di cui agli artt. 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, lett. 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, lett. 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 VE40 e VE50. In caso di compilazione di più moduli, occorre fare riferimento alla somma dei corrispondenti righe dei moduli.

#### **Codice 4 – Art. 30, comma 2, acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche**

Il codice 4 deve essere indicato dai contribuenti che richiedono il rimborso ai sensi dell'art. 30, comma 2, lett. c), limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili nonché di beni e servizi per studi e ricerche.

Come precisato con la risoluzione n. 122 del 2011, il rimborso può essere richiesto anche dalle società di leasing che adottano i principi contabili internazionali IAS/IFRS.

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 2020 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 decreto-legge 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.

#### **Codice 5 – Art. 30, comma 2, operazioni non soggette all'imposta**

Il codice 5 deve essere indicato in caso di rimborso richiesto dai contribuenti ai sensi dell'art. 30, comma 2, lett. d), che abbiano effettuato nel 2020 prevalentemente operazioni non soggette all'imposta per effetto degli artt. 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 artt. 8, 8-bis e 9 nonché le operazioni di cui agli artt. 41 e 58 del decreto-legge n. 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.

#### **Codice 6 – Art. 30, comma 2, condizioni previste dall'art. 17, comma 3**

Il codice 6 va indicato 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.

#### **Codice 7 – Art. 34, comma 9, esportazioni ed altre operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli**

Il codice 7 deve essere indicato 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 2020 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 (v. C.M. n. 145/E del 10 giugno 1998).

#### **Codice 8 – Art. 30, comma 3, rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio**

Il codice 8 deve essere indicato quando il rimborso compete se dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (2018 - 2019 - 2020) 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:

- -per l'anno 2018, l'importo è quello risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 e gli importi indicati al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2020 relativa all'anno 2019, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'IVA;
- -per l'anno 2019, l'importo è quello risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 e gli importi da indicare al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2021 relativa all'anno 2020, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'IVA.

#### **Codice 9 – Coesistenza più presupposti**

Il codice 9 deve essere indicato nel caso in cui il contribuente, in possesso del requisito di cui al codice precedente e riguardante il rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio, possieda anche 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.

#### **Codice 10 – Rimborso della minore eccedenza di credito non trasferibile alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo**

Il codice 10 deve essere utilizzato per chiedere a rimborso, ai sensi dell'art. 30, terzo comma, la minore eccedenza detraibile del triennio. In particolare, possono presentare istanza di rimborso i soggetti che hanno aderito ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo nell'anno 2019 e che non hanno potuto trasferire al gruppo il credito emergente dalla dichiarazione IVA relativa all'anno 2018 nonché i soggetti che nell'anno 2018 partecipavano ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in qualità di controllanti e che nel 2019, avendo aderito ad una procedura di liquidazione 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 2018 (confronta risoluzione n. 4/DPF del 2008 e risoluzione n. 56/E del 2011).

A tal fine, occorre tenere presente:

- -per l'anno 2018, l'importo risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 della dichiarazione IVA/2019 e l'importo indicato al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2020 relativa all'anno 2019. Per le ex controllanti di un gruppo IVA l'importo risultante dalla differenza tra l'IVA a credito indicata nel

rigo VY5 del prospetto IVA 26PR/2019 e l'importo indicato al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2020 relativa all'anno 2019;

– per l'anno 2019, l'importo risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 della dichiarazione IVA/2020 relativa all'anno 2019 e l'importo da indicare al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2021 relativa all'anno 2020;

– per l'anno 2020, l'importo indicato nel rigo VX2, campo 1, della dichiarazione IVA/2021 relativa all'anno 2020.

Si evidenzia che i soggetti che hanno aderito all'IVA di gruppo in anni precedenti al 2019 devono tenere presente:

– per l'anno 2018, l'importo risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 della dichiarazione IVA/2019 relativa all'anno 2018 e l'importo indicato al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2020 relativa all'anno 2019;

– per l'anno 2019, l'importo risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VX5 della dichiarazione IVA/2020 relativa all'anno 2019 e l'importo da indicare al rigo VL9 della dichiarazione IVA/2021 relativa all'anno 2020;

– per l'anno 2020, l'importo indicato nel rigo VX2, campo 1, della dichiarazione IVA/2021 relativa all'anno 2020.

#### **Codice 11 – Art. 1, comma 63, legge n. 190 del 2014, regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni**

Il codice 11 deve essere indicato dai soggetti che a partire dall'anno d'imposta 2021 si avvalgono del regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, e chiedono il rimborso del credito emergente dalla dichiarazione relativa all'ultimo anno in cui l'imposta è applicata nei modi ordinari.

#### **Codice 13 – Art. 70-sexies**

Il codice 13 deve essere indicato dai soggetti passivi che a partire dal 1° gennaio 2021 partecipano a un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti e intendono chiedere a rimborso la parte dell'eccedenza detraibile risultante dalla presente dichiarazione, per la quota che non deve essere trasferita al Gruppo medesimo. L'ammontare di tale eccedenza non può essere superiore alla differenza tra l'importo riportato nel campo 1 e quello indicato nel campo 2 del rigo VX2.

Il **campo 4** 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 del penultimo comma dell'art. 38-bis, per le quali è prevista l'erogazione dei rimborsi in via prioritaria. La casella deve essere compilata indicando il codice:

“1” -riservato ai soggetti che pongono in essere le prestazioni derivanti dai contratti di subappalto rientranti nell'ambito di applicazione della lett. a), del sesto comma, dell'art. 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;

“5” -riservato ai soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECO 2007 30.30.09, e cioè i soggetti che fabbricano aeromobili, veicoli spaziali e i relativi dispositivi;

“6” -riservato ai soggetti che hanno effettuato operazioni nei confronti delle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 17-ter, comma 1, e degli altri soggetti di cui al comma 1-bis del citato articolo. L'erogazione prioritaria del rimborso è riconosciuta per un importo non superiore all'ammontare complessivo dell'imposta applicata alle predette operazioni. Tale importo deve essere indicato nel **campo 5**;

“7” -riservato ai soggetti che svolgono l'attività individuata dal codice ATECO 2007 59.14.00, e cioè i soggetti che esercitano l'attività di proiezione cinematografica;

“8” -riservato ai soggetti che hanno effettuato le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici rientranti nell'ambito di applicazione della lett. a)-ter, del sesto comma, dell'art. 17.

Il **campo 6** 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'art. 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.

Per quanto riguarda le modalità di erogazione dei rimborsi, l'art. 38-bis prevede:

– l'innalzamento a 30.000 euro dell'ammontare dei rimborsi eseguibili senza prestazione di garanzia e senza altri adempimenti;

– la possibilità di ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia, presentando la dichiarazione annuale munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali;

– l'obbligo di prestare la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso è richiesto:

a) -da soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di due anni ad esclusione delle imprese start-up innovative di cui all'art. 25 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179;

b) -da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:

- 1) al 10 per cento degli importi dichiarati se questi non superano 150.000 euro;
- 2) al 5 per cento degli importi dichiarati se questi superano 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro;
- 3) all'1 per cento degli importi dichiarati, o comunque a 150.000 euro se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro;

c) -da soggetti che presentano la dichiarazione priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;

d) -da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Per chiarimenti e approfondimenti sulle modalità di esecuzione dei rimborsi alla luce delle modifiche apportate all'art. 38-bis dal d.lgs. n. 175 del 2014, vedi circolare n. 32 del 30 dicembre 2014.

Il **campo 7** è riservato ai contribuenti non tenuti alla presentazione della garanzia. La casella deve essere compilata indicando il codice:

**"1"** -se la dichiarazione è dotata di visto di conformità o della sottoscrizione da parte dell'organo di controllo e della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesta la presenza delle condizioni individuate dall'art. 38-bis, comma 3, lett. a), b) e c);

**"2"** se il rimborso è richiesto dai curatori fallimentari e dai commissari liquidatori;

**"3"** se il rimborso è richiesto dalle società di gestione del risparmio indicate nell'art. 8, del decreto-legge n. 351 del 2001;

**"4"** -se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo previsto dagli artt. 3 e seguenti del d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128.

Si evidenzia che il campo non deve essere compilato dai soggetti che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo. La presenza dei presupposti per l'esonero dalla prestazione della garanzia di cui ai punti 1) e 4) è segnalata dalla controllante nel prospetto IVA 26/PR mediante la compilazione del quadro VS, campo 8.

Il campo non deve essere, altresì, compilato dai contribuenti che hanno applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi per un importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'art. 9-bis, comma 11, lett. b), del decreto-legge n. 50 del 2017. Tale situazione va segnalata barrando la casella "Esonero dall'apposizione del visto di conformità" posta nel riquadro "Firma della dichiarazione" del frontespizio.

#### Attestazione delle società e degli enti operativi

L'art. 30, comma 4, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, prevede che le società e gli enti considerati di comodo non hanno diritto a richiedere il rimborso del credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA. Pertanto, gli enti e le società che intendono chiedere il rimborso sono tenuti a produrre una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, per attestare l'assenza dei requisiti che qualificano le società e gli enti di comodo (circolare n. 146 del 10 giugno 1998).

Come chiarito dalla circolare n. 32 del 30 dicembre 2014, la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà è resa mediante la sottoscrizione del presente riquadro. Si evidenzia che la dichiarazione di atto notorio, debitamente sottoscritta dal contribuente, e la copia del documento d'identità dello stesso, sono ricevute e conservate da chi invia la dichiarazione ed esibite a richiesta dell'Agenzia delle entrate.

In alternativa alla dichiarazione sostitutiva, le società hanno facoltà di presentare preventivamente un'istanza di interpello ai fini della disapplicazione della disciplina delle società non operative e/o della disciplina delle società in perdita sistematica secondo quanto previsto dal comma 4-bis del citato art. 30 (circolare n. 9/E del 1 aprile 2016). In tal caso, occorre barrare la casella **"Interpello"**, senza apporre la firma nel campo 8.

#### Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi

L'art. 38-bis, comma 3, prevede la possibilità di ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia presentando la dichiarazione annuale munita di visto di conformità o della sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai sensi dell'art. 47 del d.P.R. n. 445 del 2000, attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali. In particolare, è necessario attestare che:

a) -il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili iscritti non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;

b) -non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;

c) -sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Come chiarito dalla circolare n. 32 del 30 dicembre 2014, la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà è resa mediante la sottoscrizione del presente riquadro. Si evidenzia che la dichiarazione di atto notorio, debitamente

sottoscritta dal contribuente, e la copia del documento d'identità dello stesso, sono ricevute e conservate da chi invia la dichiarazione ed esibite a richiesta dell'Agenzia delle entrate.

**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. 17, comma 1, del d.lgs. n. 241 del 1997, l'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale in misura superiore a 5.000 euro può essere effettuato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge. Inoltre, il comma 1, lett. a), n. 7, dell'art. 10 del decreto-legge n. 78 del 2009, subordina l'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale per importi superiori a 5.000 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. Il limite è elevato a 50.000 euro per le start up innovative dall'art. 4, comma 11-novies, del decreto-legge n. 3 del 2015. Per chiarimenti ed approfondimenti sulle disposizioni introdotte dall'art. 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.

Il credito indicato nel presente rigo, per la parte eventualmente derivante dal rigo VL11, può essere utilizzato in compensazione per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa (art. 8, comma 6-quater, del d.P.R. n. 322 del 1998).

Si ricorda che ai sensi dell'art. 30, comma 4, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, per le società e gli enti di comodo il credito IVA emergente dalla dichiarazione annuale non può essere utilizzato in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 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'art. 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 di comodo, oltre che nel presente esercizio, anche nel 2018 e nel 2019;
- società che nel triennio 2018 - 2020 non ha effettuato operazioni rilevanti ai fini dell'IVA non inferiori all'importo che risulta dall'applicazione delle percentuali di cui all'art. 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994.

In caso di Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti, il credito d'imposta annuale maturato dallo stesso non può essere utilizzato in compensazione ai sensi del citato art. 17 con i debiti relativi ad altre imposte e contributi dei partecipanti (art. 4, comma 4, del d.m. 6 aprile 2018).

**Rigo VX6** riservato ai soggetti che hanno optato per il consolidato fiscale previsto dagli artt. 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 ministeriale 1° marzo 2018 (vedi circolari n. 53 del 20 dicembre 2004 e n. 35 del 18 luglio 2005). Come chiarito dalla circolare n. 28 del 2014, per utilizzare in compensazione i crediti superiori a 5.000 euro e generati in capo ad altri soggetti è richiesta l'apposizione del visto di conformità o in alternativa la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo sia nella dichiarazione del soggetto cedente il credito che nella dichiarazione del soggetto che utilizza il credito ricevuto.

**ATTENZIONE: i rigi VX7 e VX8 sono riservati alle società partecipanti, per l'intero anno, alla liquidazione dell'IVA di gruppo.**

**Rigo VX7 IVA dovuta da trasferire** da parte delle società controllanti e controllate che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo per l'intero anno. 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 VX7 deve essere indicato l'importo complessivo dell'IVA dovuta da trasferire risultante dalla differenza, se positiva, 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. A tal fine, occorre considerare esclusivamente i quadri VL dei moduli riferiti alle società danti causa (ad esempio, incorporate) che hanno partecipato alla medesima procedura di liquidazione IVA di gruppo della società avente causa dichiarante (ad esempio, incorporante) fino alla data dell'operazione straordinaria.

**Rigo VX8 IVA a credito da trasferire** da parte delle società controllanti e controllate che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo per l'intero anno. Nel rigo va indicato l'ammontare dell'eccedenza annuale d'imposta detraibile di cui al rigo VL39 da trasferire al gruppo.

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 VX8 deve essere indicato l'importo complessivo delle eccedenze detraibili da trasferire risultante dalla differenza, se positiva, tra la somma degli importi a credito indicati nei rigi VL39 e la somma degli importi a debito indicati nei rigi VL38 risultanti per ciascun soggetto partecipante alla trasformazione nei rispettivi quadri VL. A tal fine, occorre considerare esclusivamente i quadri VL dei moduli riferiti alle società danti causa (ad esempio, incorporate) che hanno partecipato alla medesima procedura di liquidazione IVA di gruppo della società avente causa dichiarante (ad esempio, incorporante) fino alla data dell'operazione straordinaria.

#### 4.2.16 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 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 REDDITI 2021 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 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

##### Rettifica detrazione per beni ammortizzabili – Art. 19 bis 2, comma 4

**Rigo VO1**, la **casella 1** deve essere barrata dal contribuente che a decorrere dal 2020 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 2019 hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 400.000 euro ovvero non superiore a 700.000 euro se titolari di imprese aventi per oggetto altre attività e che hanno effettuato nel 2020 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 700.000 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'art. 34, cioè con volume d'affari non superiore a 7.000 euro, che hanno rinunciato dal 2020 all'esonero dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili, compresa la dichiarazione annuale, ad eccezione dell'obbligo di 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 2020 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 2020.

Detta opzione 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.

La **casella 4** deve essere barrata dai contribuenti che hanno revocato, a partire dal 2020, 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 2020, 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 2020, 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 2020, 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'art. 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 2020, 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 2020, 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.

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 2020, 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 2020, 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 2020 l'opzione per il sistema di determinazione dell'IVA in base alle copie vendute con riferimento a ciascuna testata o titolo.

Per approfondimenti sul regime IVA dell'editoria vedi:

- Circolare n. 23 del 24/7/2014;
- Circolare n. 328/E del 24/12/1997;
- Circolare n. 209/E del 27/8/1998;
- Art. 1, comma 1, lett. g), del d.lgs. n. 56 del 1998;
- Art. 6, comma 7, lett. 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 2020 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'art. 38, comma quinto, lett. 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 2020, 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 2019, 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 2020, 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 2020 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 VF16, campo 1, 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 VF22 (imponibile degli acquisti registrati negli anni precedenti ma con imposta esigibile nell'anno nel quale è stata effettuata la corrispondente cessione) per consentire di sottrarre dal volume degli acquisti il corrispondente importo già esposto nel rigo VF16, campo 1, 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 2020, 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, lett. 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 2020, 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 revocche corrispondenti agli Stati per i quali si è esercitata la scelta, contraddistinte dal codice ISO.

L'art. 20, secondo comma, del decreto ministeriale 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 2020 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 2020 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 2020 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.

#### **Regime IVA per cassa – Art. 32-bis decreto-legge n. 83 del 2012**

**Rigo VO15**, la **casella 1** deve essere barrata dai soggetti che comunicano di aver optato a decorrere dal 1° gennaio 2020 per il regime dell'IVA per cassa di cui all'art. 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83.

L'opzione è vincolante fino a revoca e comunque per almeno un triennio.

La **casella 2** deve essere barrata per comunicare la revoca dell'opzione.

#### **Prestazioni di servizi elettronici – Art. 7-octies**

**Rigo VO16**, l'opzione riguarda i soggetti che effettuano le prestazioni di servizi indicate nell'art. 7-octies nei confronti di committenti non soggetti passivi stabiliti in Stati membri dell'Unione europea diversi dall'Italia.

La **casella 1** deve essere barrata da coloro che hanno effettuato nell'anno precedente un ammontare complessivo delle predette prestazioni non superiore a 10.000 euro ed esercitano l'opzione a partire dal 2020, per l'applicazione dell'IVA nello Stato di residenza del committente.

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.

### **SEZIONE 2 – Opzioni e revoche agli effetti delle imposte sui redditi**

#### **Regime di contabilità ordinaria per le imprese minori – Art. 18, comma 8, 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, enti non commerciali relativamente alle attività commerciali eventualmente esercitate, che avendo conseguito nell'anno 2019 ricavi per un ammontare non superiore a 400.000 euro, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero a 700.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività, hanno esercitato per il 2020 l'opzione per il regime di contabilità ordinaria.

L'opzione è vincolante almeno per un triennio, trascorso il quale si rinnova tacitamente per ciascun anno successivo, e resta valida fino a revoca (cfr. par. 6.6 della circolare n. 11/E del 13 aprile 2017).

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 2020 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, legge 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 per la determinazione del reddito ai sensi dell'art. 32 del TUIR. 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 per le società costituite da imprenditori agricoli – Art. 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 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 nei modi ordinari per le attività agricole connesse – Art. 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 all'attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche, oltre i limiti di cui al primo periodo del citato comma 423.

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.

**Tenuta dei registri IVA per le imprese minori – Art. 18, comma 5, d.P.R. n. 600 del 1973**

**Rigo VO26**, la **casella 1** deve essere barrata dalle imprese minori che si sono avvalse della facoltà di tenere i registri ai fini IVA senza operare annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In tal caso, per finalità di semplificazione si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento.

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 2020, 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 2020, 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'art. 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 2020 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.

**Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti e professioni – Art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190 del 2014**

**Rigo VO33, la casella 1** deve essere barrata dai contribuenti che essendo in possesso dei requisiti per l'applicazione del regime previsto dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014, hanno optato, nell'anno 2020, per la determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari. 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.

**Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità – Art. 27, commi 1 e 2, decreto-legge n. 98 del 2011**

**Rigo VO34, la casella 1** deve essere barrata dai contribuenti che avendo applicato il regime fiscale di vantaggio di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del decreto-legge n. 98 del 2011, hanno optato, nell'anno 2020, per la determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari. La **casella 2** deve essere barrata dai contribuenti che avendo optato per il 2014, in presenza dei requisiti di accesso al regime fiscale di vantaggio di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del decreto legge n. 98 del 2011, per il regime ordinario di determinazione dell'IVA e del reddito revocano l'opzione effettuata e accedono, dal 2020, al regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014 (circolare n. 10/E del 4 aprile 2016, par. 3.1.1). La **casella 3** deve essere barrata dai contribuenti che avendo optato, ai sensi dell'articolo 10, comma 12-undecies, del decreto-legge n. 192 del 2014, nel corso del 2015 per l'applicazione del regime fiscale di vantaggio di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge n. 98 del 2011 revocano la scelta effettuata e accedono, dal 2020, al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014.

**Attività enoturistica – Art. 1, commi da 502 a 505, legge n. 205 del 2017**

**Rigo VO35, la casella 1** deve essere barrata dai soggetti esercenti l'attività enoturistica di cui all'art. 1, commi da 502 a 505, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, che hanno optato 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.

**Attività oleoturistica – Art. 1, commi 513 e 514, legge n. 160 del 2019**

**Rigo VO36, la casella 1** deve essere barrata dai soggetti esercenti l'attività oleoturistica di cui all'art. 1, commi 513 e 514, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, che hanno optato 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.

**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 2020 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)**

**Rigo VO50, la casella 1** deve essere barrata dai soggetti pubblici di cui all'art. 3, comma 1, lett. e-bis), del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 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 26/07/2000 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.

**4.2.17 - QUADRO VG - ADESIONE AL REGIME PREVISTO PER LE SOCIETÀ COMMERCIALI CONTROLLANTI E CONTROLLATE**

Il quadro è riservato agli enti o società commerciali controllanti che intendono avvalersi, a partire dal 2021, della particolare procedura di compensazione dell'IVA prevista dal decreto ministeriale 13 dicembre 1979, come modificato dal decreto ministeriale 13 febbraio 2017, recante le norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 73, ultimo comma (come sostituito dal comma 27 dell'art. 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232), relativamente ad una o più società commerciali considerate «controllate» ai sensi della disciplina in esame.

L'ente o società commerciale controllante comunica all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione per la predetta procedura tramite la compilazione del presente quadro nella dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

L'opzione ha effetto fino a revoca da esercitarsi secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione.

Per le procedure di liquidazione IVA di gruppo già in corso, il presente quadro va compilato esclusivamente per comunicare, con effetto dal 1° gennaio 2021, la revoca oppure l'ingresso o la fuoriuscita di una o più società controllate.

Ogni variazione dei dati relativi alle società controllate intervenuta nel corso dell'anno deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate entro trenta giorni con il modello IVA 26.

Il quadro è costituito dalla:

- sezione I, per l'indicazione dei dati relativi alle società commerciali che partecipano alla compensazione IVA;
- -sezione II, per l'indicazione dei dati relativi alle società che partecipano alla catena di controllo ma non alla compensazione IVA;
- sezione III, per la revoca dell'opzione precedentemente esercitata.

## SEZIONE I – Società partecipanti alla compensazione IVA

Nella sezione I vanno riportati i dati relativi alle società che partecipano alla procedura di compensazione dell'IVA. Tale sezione è utilizzata anche per comunicare l'ingresso o la fuoriuscita dalla procedura, a partire dal 1° gennaio 2021, di una o più società controllate quando la procedura è già avviata (in questo caso nella sezione 2 vanno riportati i dati delle sole società partecipanti alla catena di controllo ma non alla compensazione IVA che non erano state indicate in sede di comunicazione dell'opzione).

Nel **rigo VG1** vanno indicati i dati della eventuale società che possiede la maggioranza delle azioni o quote dell'ente o società controllante e che ha rinunciato ad avvalersi della liquidazione di gruppo. In particolare, nel **campo 1** deve essere indicata la data a partire dalla quale, e senza interruzioni, è iniziato il possesso. Nei **campi 2 e 3** vanno indicati, rispettivamente, il numero di partita IVA e la percentuale di possesso del soggetto che detiene il controllo.

In corrispondenza dei **righe da VG2 a VG4**, vanno indicati i dati delle società controllate.

In particolare, va indicato:

- -nel **campo 1**, la data a partire dalla quale, e senza interruzioni, è iniziato il possesso. Tale campo non va compilato se è barrata la casella di cui al campo 4 (fuoriuscita);
- -nel **campo 2**, il numero di partita IVA della società controllata;
- -nei **campi 5 e 6**, rispettivamente, il numero di partita IVA e la percentuale di possesso del soggetto che detiene la maggioranza delle azioni o quote. Tali dati dovranno trovare riscontro nella documentazione contabile della società. I predetti campi non vanno compilati se è barrata la casella di cui al campo 4 (fuoriuscita).

Le caselle di cui ai **campi 3 e 4** vanno barrate, rispettivamente, in caso di ingresso o fuoriuscita dalla procedura, a partire dal 1° gennaio 2021, della società controllata di cui al campo 2. In tali ipotesi, nella presente sezione vanno indicate le sole società che entrano o fuoriescono dalla procedura.

Nel caso in cui il soggetto non residente che detiene la maggioranza delle azioni o quote sia privo di una posizione IVA nel territorio dello Stato, deve essere barrata la casella di cui al **campo 7** e non va compilato il campo 5.

Qualora il numero di società fosse superiore a 3 potranno essere utilizzati più moduli progressivamente numerati.

## SEZIONE II – Società partecipanti alla catena di controllo ma non alla compensazione IVA

Nella sezione II vanno riportati i dati relativi ai soggetti che partecipano alla catena di controllo, dando così ragione della liquidazione di gruppo per le società che seguono nella catena stessa, attraverso il possesso, almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente a quello di esercizio dell'opzione, di azioni o quote nella misura richiesta dalla norma, ma nei confronti dei quali non vengono utilizzate le disposizioni in esame.

Non devono essere indicati, invece, i dati relativi ai soggetti non residenti che, pur partecipando alla catena di controllo, siano privi di una posizione IVA nel territorio dello Stato.

Nelle ipotesi di controllo indiretto di più gradi vanno indicati con precedenza, e nell'ordine di ogni catena di controllo, i dati relativi ai soggetti che hanno prodotto la rinuncia (anelli iniziali) e successivamente, nella sequenza della catena stessa, quelli delle società che, pur avendo i requisiti, non partecipano alla liquidazione di gruppo (anelli intermedi). Non occorre invece riportare i dati delle società che non partecipano alla compensazione e si collocano come anelli finali nella catena di controllo.

Ad esempio, nel controllo a catena del tipo A-B-C-[D]-E-[F]-[G]-H, sia C la società capogruppo dichiarante e D, F, G le società scelte per le liquidazioni di gruppo. Nella sezione I vanno indicati nel rigo VG1 i dati della società B e, in ordine progressivo, i dati delle società D, F e G. Nella sezione II vanno riportati i dati relativi alle società A e B (rinunciarie) ed E (anello intermedio). I dati relativi ad H (anello finale) non devono essere riportati.

Nei **righe da VG5 a VG7**, nel **campo 2** deve essere indicato il numero di partita IVA. Nei **campi 1, 3 e 4** vanno indicati i dati dell'eventuale soggetto che detiene il controllo e, in particolare, nel **campo 1** la data a partire dalla quale, e senza interruzioni, è iniziato il possesso, nel **campo 3** il numero di partita IVA e nel **campo 4** la percentuale di possesso del soggetto che detiene la maggioranza delle azioni o quote. Nel caso in cui il soggetto non residente che detiene il controllo sia privo di una posizione IVA nel territorio dello Stato, deve essere barrata la casella di cui al **campo 6** e non va compilato il campo 5.

Riprendendo l'esempio precedente, si ipotizzi che B sia non residente e priva di una posizione IVA nel territorio dello Stato. Nella sezione I vanno indicati nel rigo VG1 i dati della società A e, in ordine progressivo, i dati delle società D, F e G. Nella sezione II vanno riportati i dati relativi alle società A (rinunciarie) ed E (anello intermedio), senza riportare i

dati relativi alla società B. Nell'ipotesi in cui, invece, sia A la società non residente e priva di una posizione IVA nel territorio dello Stato, nella sezione I vanno indicati nel rigo VG1 i dati della società B e, in ordine progressivo, i dati delle società D, F e G; nella sezione II vanno riportati i dati relativi alle società B (rinunciataria), compilando anche i campi 1, 4 e 6 (per segnalare che B è controllata da A non residente), ed E (anello intermedio).

La **casella** di cui al **campo 5**, deve essere barrata da parte del soggetto che precede la controllante nella catena di controllo e che rinuncia ad avvalersi della disciplina dell'IVA di gruppo.

Qualora il numero di soggetti fosse superiore a 3 potranno essere utilizzati più moduli progressivamente numerati.

### SEZIONE III – Revoca

La casella del **rigo VG8** va barrata per comunicare l'esercizio della revoca della procedura di compensazione dell'IVA prevista dal decreto ministeriale 13 dicembre 1979, con decorrenza dal 1° gennaio 2021. In questo caso, non vanno compilate le sezioni precedenti.

**Si evidenzia che la compilazione di più moduli a causa della presenza di più quadri VG non modifica il numero di moduli di cui si compone la dichiarazione da indicare sul frontespizio.**

#### 4.2.18 QUADRO VP – LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA

Il quadro è riservato ai contribuenti che intendono avvalersi della facoltà prevista dall'articolo 21-bis del decreto-legge n. 78 del 2010, come modificato dall'articolo 12-quater del decreto-legge n. 34 del 2019, di comunicare con la dichiarazione annuale i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche relative al quarto trimestre. Si evidenzia che, in tal caso, la dichiarazione annuale deve essere presentata entro il mese di febbraio. Il presente quadro, pertanto, non può essere compilato qualora la dichiarazione sia presentata successivamente a tale termine. Qualora il contribuente intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati occorre compilare:

- il quadro VP, se la dichiarazione è presentata entro febbraio (in tal caso, non va compilato il quadro VH o il quadro VV in assenza di dati da inviare, integrare o correggere relativamente ai trimestri precedenti al quarto);
- il quadro VH (o VV), se la dichiarazione è presentata oltre febbraio.

In linea generale, per le modalità di compilazione del quadro e per l'individuazione dei dati da indicare nei righe che lo compongono si fa rinvio alle istruzioni per la compilazione del modello di Comunicazione liquidazioni periodiche IVA.

Per quanto riguarda, invece, la compilazione dei campi 4 e 5 del **rigo VP1** si precisa che:

- la casella del **campo 4** deve essere barrata se i dati indicati nel quadro si riferiscono alla liquidazione dell'IVA per l'intero gruppo di cui all'articolo 73;
- il **campo 5** deve essere compilato esclusivamente nei casi di operazioni straordinarie ovvero trasformazioni sostanziali soggettive avvenute nel corso dell'anno indicando la partita IVA del soggetto trasformato (società incorporata, scissa, soggetto conferente o cedente l'azienda, ecc.) nel modulo (o nei moduli) utilizzato per indicare i dati relativi all'attività da quest'ultimo svolta.

**Si evidenzia che la compilazione di più moduli a causa della presenza di più quadri VP non modifica il numero di moduli di cui si compone la dichiarazione da indicare sul frontespizio.**

#### 4.3 -SOCIETÀ CONTROLLANTE - PROSPETTO RIEPILOGATIVO DEL GRUPPO - MOD. IVA 26PR/2021 LIQUIDAZIONE DELL'IVA DEL GRUPPO

I **quadri VS, VV, VW, VY e VZ** che costituiscono il prospetto **IVA 26PR/2021**, 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 decreto ministeriale 13 dicembre 1979, come modificato dal decreto ministeriale 13 febbraio 2017).

La controllante deve consegnare all'agente della riscossione territorialmente competente 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 decreto ministeriale 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.

Si evidenzia che l'art. 13 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, ha sostituito l'art. 38-bis innovando significativamente la disciplina relativa all'esecuzione dei rimborsi IVA, a decorrere dal 13 dicembre 2014, ed eliminando, in particolare, l'obbligo generalizzato di prestazione della garanzia. Per chiarimenti e approfondimenti vedi circolare n. 32 del 30 dicembre 2014.

#### 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 2020, per i quali deve essere indicato:

- **campo 1**, il numero di partita IVA;

– **-campo 2**, riservato alle società che hanno partecipato in qualità di danti causa a operazioni straordinarie intervenute nel 2020. La casella deve essere barrata se la società dante causa è fuoriuscita, nel corso del 2020 e **prima dell'operazione straordinaria**, dalla procedura di liquidazione IVA di gruppo;

– **-campo 3**, l'ultimo mese in cui la controllante e le controllate hanno partecipato alla liquidazione di gruppo (12 per l'intero anno). Il numero 12 va indicato sia in caso di revoca o fuoriuscita dalla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo a partire dal 1° gennaio 2021, sia in caso di prosecuzione della predetta procedura per il medesimo anno;

– **-campo 4**, qualora la società del gruppo risulti di comodo, ai sensi dell'art. 30, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, ovvero ai sensi dell'art. 2, commi 36-decies e 36-undecies, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, il codice corrispondente alle seguenti situazioni:

“1” società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione;

“2” società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione e per quello precedente;

“3” società di comodo per l'anno oggetto della dichiarazione e per i due precedenti;

“4” società di comodo 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'art. 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**, riservato alle società controllate non tenute alla prestazione della garanzia. La casella deve essere compilata indicando il codice:

“1” -se la dichiarazione della controllata è dotata di visto di conformità o della sottoscrizione da parte dell'organo di controllo e della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesta la presenza delle condizioni individuate dall'art. 38-bis, comma 3, lett. a), b) e c);

“2” -se la controllata ha aderito al regime di adempimento collaborativo previsto dagli artt. 3 e seguenti del d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128;

“3” -se la controllata ha applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze, è esonerata dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi per un importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'art. 9-bis, comma 11, lett. b) del decreto-legge n. 50 del 2017.

– **-campo 9**, la causale del rimborso annuale (vedi in Appendice alla voce “Società controllanti e controllate – causale di rimborso”);

– **-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**, 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 lett. a), del sesto comma, dell'art. 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;

“5” -soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECO 2007 30.30.09, e cioè i soggetti che fabbricano aeromobili, veicoli spaziali e relativi dispositivi;

“6” -riservato ai soggetti che hanno effettuato operazioni nei confronti delle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 17-ter, comma 1, e degli altri soggetti di cui al comma 1-bis del citato articolo. L'erogazione prioritaria del rimborso è riconosciuta per un importo non superiore all'ammontare complessivo dell'imposta applicata alle predette operazioni. Tale importo deve essere indicato nel **-campo 12**;

“7” -riservato ai soggetti che svolgono l'attività individuata dal codice ATECO 2007 59.14.00, e cioè i soggetti che esercitano l'attività di proiezione cinematografica;

“8” -riservato ai soggetti che hanno effettuato le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici rientranti nell'ambito di applicazione della lett. a)-ter, del sesto comma, dell'art. 17.

Nel caso in cui non fossero sufficienti i rigi 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 hanno compensato la propria eccedenza di credito nella liquidazione di gruppo; **campo 2**, il numero di soggetti esonerati dalla prestazione della garanzia.
- Nel caso in cui il numero dei soggetti partecipanti alla liquidazione di gruppo sia superiore al numero di righe previsti nella sezione 1, i righe 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 (2019) ai sensi dell'art. 6 del decreto ministeriale 13 dicembre 1979 e, non essendo state quindi garantite, sono state computate in detrazione nell'anno 2020 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 2020.

Per l'ammontare indicato al rigo VS30 la controllante è tenuta a prestare le garanzie previste dall'art. 6 del decreto ministeriale 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 – VARIAZIONI DELLE COMUNICAZIONI PERIODICHE DI GRUPPO

**ATTENZIONE:** il quadro VV deve essere compilato esclusivamente qualora si intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA (cfr. risoluzione n. 104/E del 28 luglio 2017). In tal caso, vanno indicati tutti i dati richiesti, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione anche qualora questi ultimi siano indicati nel quadro VP della presente dichiarazione. Nell'ipotesi particolare in cui l'invio, l'integrazione o la correzione comporti la compilazione senza dati del presente quadro (ad esempio, il risultato delle liquidazioni è pari a zero) occorre comunque barrare la casella "VV" posta in calce al quadro VZ nel riquadro "Quadri compilati". Qualora i dati omessi, incompleti o errati non rientrino tra quelli da indicare nel presente quadro, questo non va compilato.

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'art. 4 del decreto ministeriale 13 dicembre 1979, tenuto dalla capogruppo.

Nel **rigo VV17** 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.

Per le modalità di compilazione del quadro VV, si rimanda al paragrafo 4.2.8 concernente il quadro VH.

#### 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.

**ATTENZIONE:** ai fini della compilazione del presente quadro occorre considerare i quadri VL e VK delle dichiarazioni relative alle società che hanno partecipato per il 2020 (per l'intero anno o per una frazione dello stesso) alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, tenendo conto anche dei moduli relativi a società danti causa in operazioni straordinarie che hanno partecipato alla medesima procedura. Si evidenzia che non devono, invece, essere considerati i quadri VL e VK dei moduli contenuti nelle predette dichiarazioni e relativi a società, esterne alla medesima procedura, danti causa in operazioni straordinarie.

### 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 rigi VL1 della dichiarazione della controllante e delle società controllate; in caso di cessazione del controllo in corso d'anno il dato è rilevabile dal rigo VK30.

Nel **rigo VW2** deve essere riportata la somma degli importi risultanti ai corrispondenti rigi VL2 della dichiarazione della controllante e delle società controllate; in caso di cessazione del controllo in corso d'anno il dato è rilevabile dal rigo VK31.

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

Nei rigi VW23, VW27, VW29 e VW30 vanno ricompresi anche gli importi risultanti dai corrispondenti rigi dei quadri VL (VK, sezione 3, nel caso di partecipazione alla liquidazione IVA di gruppo per una parte dell'anno) 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. 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 di comodo ai sensi dell'art. 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, ovvero ai sensi dell'art. 2, commi 36-decies e 36-undecies, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148. 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 predette società al gruppo non possono essere utilizzati per compensare i debiti trasferiti dalle altre società partecipanti e devono essere rivasferiti 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 2020, 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, contributive 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 parte del credito compresa nel rigo VW25 che è stata compensata dalla controllante mediante modello F24 con altri tributi.

Nel **rigo VW25** deve essere indicato l'ammontare del credito dell'anno precedente non richiesto a rimborso, risultante al rigo VY5 del prospetto riepilogativo IVA 26PR/2020 relativo all'anno 2019 presentato dalla controllante per l'intero gruppo.

Nel **rigo VW26** 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 2020 in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale.

Nel **rigo VW27** va indicata la somma dei particolari crediti d'imposta utilizzati dalle singole società per le liquidazioni periodiche e per l'acconto, risultanti dai rigi VL27 o VK33 delle società del gruppo.

Nel **rigo VW28** va indicato:

– in **colonna 2**, la somma degli importi esposti nel campo 1 del rigo VL11 delle dichiarazioni di tutte le società che hanno partecipato alla liquidazione IVA di gruppo per l'intero anno d'imposta (tenendo conto anche dei moduli riferiti a società danti causa di operazioni straordinarie, che hanno partecipato alla medesima procedura di liquidazione IVA di gruppo fino alla data dell'operazione stessa);

– in **colonna 1**, oltre all'importo di colonna 2, il credito derivante dal minor debito o dalla maggiore eccedenza detraibile risultante dalle dichiarazioni integrative di gruppo presentate nel 2020, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 3 dei righi da VN1 a VN4 di tutti i moduli compilati, per i quali è barrata la colonna 2 "Gruppo".

Nel **rigo VW29** va indicata la somma degli importi evidenziati dalle singole controllate nel rigo VL29 o VK34 della propria dichiarazione.

Nel **rigo VW30** va indicato:

- nel **campo 2**, l'ammontare complessivo dell'IVA periodica dovuta; tale importo corrisponde alla somma degli importi dell'IVA indicati nella colonna 1 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA del gruppo relative al 2020 e del quadro VP della presente dichiarazione, qualora compilato, per il quale è barrata la casella "Liquidazione IVA di gruppo (art. 73)" (senza considerare gli importi già indicati nella colonna 1 del rigo VP14 ma non versati in quanto non superiori a 25,82 euro). A tale ammontare va sommato anche l'importo dell'acconto dovuto indicato nel rigo VP13, campo 2, del predetto modello. In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate, indicare gli importi inseriti nel quadro VV;
- nel **campo 3**, 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'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, relativi al 2020. 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 **campo 4**, l'ammontare dell'IVA periodica, relativa al 2020, versata a seguito del ricevimento delle comunicazioni degli esiti del controllo automatizzato, ai sensi dell'art. 54-bis, riguardanti le comunicazioni delle liquidazioni periodiche di cui all'art. 21-bis del D.L. n. 78 del 2010. In particolare, occorre indicare la quota d'imposta dei versamenti effettuati con codice tributo 9001 (al netto di sanzioni e interessi) e anno di riferimento 2020, fino alla data di presentazione della dichiarazione;
- nel **campo 5**, l'ammontare dell'IVA periodica, relativa al 2020, versata fino alla data di presentazione della dichiarazione, a seguito della notifica di cartelle di pagamento;
- nel **campo 1**, il maggiore tra l'importo indicato nel campo 2 e la somma di quelli indicati nei campi 3, 4 e 5.

Nel **rigo VW31** va indicato il credito derivante dalla somma degli importi indicati nella colonna 7 8 dei righi da VQ1 a VQ5 di tutti i moduli compilati per i quali è barrata la colonna 11 "Gruppo".

Nel **rigo VW32** va riportato l'ammontare dell'IVA a debito da indicare nel caso in cui la somma dei crediti (VW4 e da VW25 a VW31) risulti inferiore alla somma dei debiti (VW3 e da VW20 a VW24). Il relativo dato si ricava per differenza dei predetti importi utilizzando la seguente formula:

$$[(VW3 + VW20 + VW21 + VW22 + VW23 + VW24) - (VW4 + VW25 + VW26 + VW27 + VW28, \text{ col. } 1 + VW29 + VW30, \text{ col. } 1, + VW31)]$$

Nel **rigo VW33** va riportato il totale dell'IVA a credito. Calcolare la differenza tra la somma degli importi dei crediti (VW4 + VW25 + VW26 + VW27 + VW28, col. 1 + VW29 + VW30, col. 1, + VW31) e la somma degli importi dei debiti (VW3 + VW20 + VW21 + VW22 + VW23 + VW24). Se tale differenza è positiva nel presente rigo deve essere indicato l'importo che si ottiene considerando tra gli importi a credito la somma dei campi 3, 4 e 5 del rigo VW30 (IVA periodica versata) in luogo del campo 1 del medesimo rigo. Nel calcolo del credito emergente dalla dichiarazione, infatti, occorre tenere conto esclusivamente dei versamenti effettuati. Qualora da tale calcolo emerga un importo negativo il presente rigo non deve essere compilato.

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 righi VW32 e VW36 sia superiore alla somma degli importi risultanti dai righi VW33 e VW34, la differenza deve essere indicata nel presente rigo.

**Rigo VW39** Totale IVA a credito. Qualora la somma degli importi risultanti dai righi VW33 e VW34 sia superiore alla somma degli importi risultanti dai righi VW32 e VW36, la differenza deve essere indicata nel presente rigo.

**Rigo VW40** indicare l'ammontare corrispondente al credito riversato, al netto delle somme versate a titolo di sanzione e interessi, qualora nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione siano state versate somme richieste con appositi atti di recupero emessi a seguito dell'indebito utilizzo in compensazione di crediti esistenti ma non disponibili. Attraverso tale esposizione, la validità del credito oggetto di riversamento viene rigenerata ed equiparata a quella del credito formatosi nel periodo d'imposta relativo alla presente dichiarazione.

**Rigo VW41, indicare:**

– - **campo 1**, la differenza, se positiva, tra l'IVA periodica dovuta e l'IVA periodica versata, pari alla differenza tra il campo 2 e la somma dei campi 3, 4 e 5 del rigo VW30;

– - **campo 2**, la differenza, se positiva, tra il credito che si sarebbe generato qualora l'IVA periodica dovuta fosse stata interamente versata entro la data di presentazione della dichiarazione annuale ("credito potenziale") e il credito effettivamente liquidato nel rigo VW33. Il rigo va compilato solo se la predetta differenza è positiva. Il credito potenziale è quello che risulta dalla somma algebrica, se positiva, dei seguenti campi: (VW4 + VW25 + VW26 + VW27 + VW28, col. 1 + VW29 + VW30, col. 1, + VW31) - (VW3 + VW20 + VW21 + VW22 + VW23 + VW24).

**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 alla procedura di liquidazione IVA di gruppo. Inoltre, 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 della procedura di gruppo.

**Rigo VY1 Importo da versare.** Indicare l'importo evidenziato al rigo VW38. In caso di compilazione del rigo VW40 l'importo da indicare è costituito dalla differenza tra VW38 e VW40. 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, campo 1, 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.

**Compilazione del rigo VY2 da parte delle controllanti che a partire dal 1° gennaio 2021 partecipano a un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti**

Per tali soggetti, ai sensi dell'art. 70-sexies, la parte dell'eccedenza detraibile risultante dal presente prospetto (indicata nel campo 1), per la quota corrispondente all'ammontare dei versamenti IVA effettuati con riferimento al 2020, deve essere trasferita al Gruppo IVA dal 1° gennaio 2021. L'importo di tale eccedenza, già compreso nel campo 1, va indicato anche nel **campo 2**.

Pertanto, l'ammontare dell'eccedenza detraibile da ripartire tra i successivi rigi VY4 (anche in mancanza dei presupposti di cui all'art. 30), VY5 e VY6 è dato dalla differenza tra l'importo riportato nel campo 1 e quello indicato nel campo 2.

**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 IVA 26PR/2021, 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.

Inoltre, nel rigo va indicato l'eventuale ammontare di credito, relativo al periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, utilizzato in compensazione in misura superiore a quella che emerge dalla presente dichiarazione o in misura superiore al limite annuale di 700.000 euro previsto dall'art. 9, comma 2, del decreto-legge n. 35 del 2013, e spontaneamente riversato secondo la procedura descritta nella circolare n. 48/E del 7 giugno 2002 (risposta a quesito 6.1) e nella risoluzione 452/E del 27 novembre 2008. Si precisa che l'importo del credito riversato deve essere indicato al netto della sanzione e degli interessi eventualmente versati a titolo di ravvedimento.

**Si evidenzia che in caso di presenza sia di un credito IVA nel rigo VY2, campo 1, 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. Per le controllanti che a partire dal 1° gennaio 2021 partecipano a un Gruppo IVA di cui all'art. 70-bis e seguenti, l'importo indicato nel rigo VY3 deve essere trasferito al Gruppo IVA dal 1° gennaio 2021, eventualmente sommato all'importo che risulta dal campo 2 del rigo VY2. Quindi, in tale ipotesi, tra i predetti rigi VY4, VY5 e VY6 va ripartito unicamente l'importo risultante dalla differenza tra i campi 1 e 2 del rigo VY2.**

**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 o dell'ipotesi di ingresso della controllante in un Gruppo IVA a partire dal 1° gennaio 2021.

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 2021 nel modello F24, non può superare il limite previsto dalla normativa vigente pari a euro 700.000 (art. 9, comma 2, del decreto legge n. 35 del 2013).

La casella del **campo 3 "Gruppo IVA art.70-bis"** deve essere barrata dalla controllante che a partire dal 1° gennaio 2021 partecipa a un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti e intende chiedere a rimborso la parte dell'eccedenza detraibile risultante dal presente prospetto, per la quota che non deve essere trasferita al Gruppo medesimo. L'ammontare di tale eccedenza non può essere superiore alla differenza tra l'importo riportato nel campo 1 e quello indicato nel campo 2 del rigo VY2.

**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. 17, comma 1, del d.lgs. n. 241 del 1997, l'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale in misura superiore a 5.000 euro può essere effettuato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge. Per chiarimenti ed approfondimenti sulle disposizioni introdotte dall'art. 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.

Il credito indicato nel presente rigo, per la parte eventualmente derivante dal rigo VW28, può essere utilizzato in compensazione per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa (art. 8, comma 6-quater, del d.P.R. n. 322 del 1998).

**Rigo VY6**, riservato agli enti e società controllanti che hanno optato per il consolidato fiscale previsto dagli artt. 117 e seguenti del TUIR. Tali soggetti possono cedere in tutto o in parte il credito IVA della procedura di liquidazione 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 1° marzo 2018. Come chiarito dalla circolare n. 28 del 2014, per utilizzare in compensazione i crediti superiori a 5.000 euro e generati in capo ad altri soggetti è richiesta l'apposizione del visto di conformità o in alternativa la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo sia nella dichiarazione del soggetto cedente il credito che nella dichiarazione del soggetto che utilizza il credito ricevuto.

#### 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'art. 30, comma 3, che può essere effettuata solo dalla società controllante nel caso in cui abbia riportato, nei due anni immediatamente precedenti (2018 e 2019), una eccedenza di credito di gruppo computandola in detrazione nell'anno successivo, ed abbia rilevato, anche per l'anno d'imposta 2020 una eccedenza di credito di gruppo (al rigo VY2, campo 1, 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 2018**, l'importo è quello risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VY5 della dichiarazione IVA/2019 e l'importo indicato al rigo VW24 della dichiarazione IVA/2020 relativa all'anno 2019, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'IVA;

– **per l'anno 2019**, l'importo è quello risultante dalla differenza tra l'IVA a credito riportata in detrazione o in compensazione indicata al rigo VY5 della dichiarazione IVA/2020 e l'importo da indicare al rigo VW24 della dichiarazione IVA/2021 relativa all'anno 2020, per la sola parte riguardante le compensazioni effettuate nel modello F24 con tributi diversi dall'IVA.

#### 4.3.6 QUADRI COMPILATI

Nella sezione occorre barrare le caselle relative ai quadri compilati.

# Appendice

## ACCONTO IVA (RIGO VH17)

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).

I soggetti di cui al comma 01 dell'art. 5 del decreto ministeriale 23 gennaio 2015 (split payment), come modificato dal decreto ministeriale 27 giugno 2017, effettuano il versamento dell'acconto di cui all'art. 6, comma 2, della legge 29 dicembre 1990, n. 405, secondo le modalità ivi previste tenendo conto anche dell'imposta divenuta esigibile ai sensi del citato decreto (cfr. circolare 28/E del 15 dicembre 2017).

## 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 detrattivo 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 detrattivo "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/E ed al regolamento applicativo approvato con decreto ministeriale 30 luglio 1999, n. 340.

**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.**

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		
Determinazione dei corrispettivi per le parti UE e fuori UE			
7	Percentuale ricavata dai costi misti (rigo 5: rigo 3) x 100		%
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 14 del prospetto relativo al 2019)		
13	<b>Base imponibile lorda</b> [rigo 9 – (rigo 11 + rigo 12)]		
14	Ovvero <b>Credito di costo</b> [(rigo 11 + rigo 12) – rigo 9]		
15	<b>Base imponibile netta al 22%</b>		

### MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL PROSPETTO A:

- -Nel **rigo 1** indicare l'ammontare dei corrispettivi e dei costi relativi a viaggi eseguiti interamente nell'ambito del territorio dell'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 **righi 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 [(rigo 5 : rigo 3) x 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 rigi 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 (rigo VX4, campo 3, codice 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/2020 relativa all'anno 2019;

– nei **rigli 13 e 14** che sono alternativi tra di loro, va indicata rispettivamente la base imponibile lorda ovvero il credito di costo 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;

– nel **rigo 15** indicare la base imponibile netta al 22 %.

### 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 22%) 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 VF16, campo 1**, in aggiunta agli importi degli acquisti non imponibili eventualmente effettuati, ad eccezione degli acquisti effettuati da soggetti che si sono avvalsi di regimi agevolativi da indicare nel rigo **VF17**.

## AGRICOLTURA

### 1. Concetto di produttore agricolo

Si considerano produttori agricoli ai sensi dell'art. 34, secondo comma:

a) -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;

b) -gli organismi agricoli di intervento, o altri soggetti per loro conto, che effettuano cessione di prodotti in applicazione di regolamenti dell'Unione europea concernenti l'organizzazione comune dei mercati dei prodotti stessi;

c) -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. Gli organismi associativi che provvedono alla vendita di prodotti agricoli prevalentemente prodotti dai soci applicano il regime speciale di detrazione sulla totalità delle cessioni di prodotti agricoli ed ittici rientranti fra quelli elencati nella tabella A, parte I, allegata al d.P.R. 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 d.P.R. 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 27 agosto 2019.

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 ai soggetti di cui al comma 2, lett. 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 2018 hanno realizzato un volume d'affari non superiore a euro 7.000.

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 d.P.R. 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.

Produttore Agricolo Vol. Aff. ≤ 7.000 euro cessioni agricole ≥ 2/3 Vol. Aff.	ESONERATO DALLA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE				
<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> <b>VF38</b> (da VE sez. 2) per operazioni diverse; <b>VF53</b> detrazione spettante per operazioni indicate al VF38; <b>da VF39 a VF50</b> (da VE sez. 1) <b>VF54</b> detrazione IVA teorica
<b>Produttore Agricolo Vol. Aff. &gt; 7.000 euro (regime speciale ordinario)</b>	<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> <b>VF38</b> (da VE sez. 2) per operazioni diverse; <b>VF53</b> detrazione spettante per operazioni indicate al VF38; <b>VF39 a VF50</b> da VE sez. 1 e sez. 2 (per percentuali di compensazione corrispondenti) <b>VF54</b> 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> <b>VF38</b> (da VE sez. 2) per operazioni diverse; <b>VF53</b> detrazione spettante per operazioni indicate al VF38; <b>VF39 a VF50</b> da VE sez. 1 e sez. 2 (per percentuali di compensazione corrispondenti) <b>VF54</b> 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 al concetto di attività agricole connesse dell'art. 2135 del codice civile. Infatti, nella nozione di imprenditore agricolo sono ricomprese 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 **VF53**. 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 VF71).

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'art. 2, comma 7, della legge 24 dicembre 2003, n. 350 (legge finanziaria 2004) ha istituito un regime di detrazione IVA forfettizzata 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'art. 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 righi VF30 e VF71).

La circolare n. 6 del 16 febbraio 2005, ha precisato che il regime introdotto dall'art. 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'art. 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'art. 34 e di attività di fornitura di servizi soggetta al regime di detrazione forfettizzata previsto dall'art. 34-bis, sussiste l'obbligo di adottare la contabilità separata a norma dell'art. 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'art. 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'art. 34 da quelli relativi all'attività soggetta al regime forfettario previsto dall'art. 34-bis. Come chiarito dalla circolare n. 6 del 2005, il particolare regime disciplinato dall'art. 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 **VF62** (confronta istruzioni per la compilazione dei righi VF62 e VF71).

Gli acquisti afferenti tali operazioni vanno riportati nel rigo **VF16, campo 1**.

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 VF62
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 VF62

## ATTIVITÀ DI ENOTURISMO E OLEOTURISMO

L'articolo 1, commi da 502 a 505 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, ~~nel disciplinare~~ l'attività enoturistica, le cui linee guida e indirizzi sono stati definiti con decreto del Ministero delle Politiche agricole, alimentari, forestali e del turismo del 12 marzo 2019.

L'articolo 1, commi 513 e 514 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 disciplina l'attività oleoturistica.

Tali norme prevedono che alle imprese agricole che esercitano le predette attività si applica il particolare sistema di determinazione forfetaria dell'IVA dovuta previsto dall'art. 5, della legge n. 413 del 1991.

L'imposta dovuta si determina quindi 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 righi VF30 e VF71).

Il sistema di determinazione forfetaria dell'imposta, ai sensi del comma 1 dello stesso art. 5, è previsto anche agli effetti delle imposte sui redditi. Resta ferma la possibilità 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 (vedi righi VO35 e VO36).

## 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, 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 d.P.R. n. 544/1999 i soggetti che organizzano le attività elencate nella tariffa allegata al d.P.R. n. 640/1972 e che applicano il regime forfetario di cui al sesto comma dell'art. 74 del d.P.R. 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.

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 2020 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 VF71).

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;
- -conservazione delle fatture ricevute;
- possibilità di certificare i corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale;
- versamento annuale dell'imposta;
- 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 2020 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 nell'anno solare di riferimento con riguardo esclusivo alle attività elencate nella tabella C allegata al d.P.R. n. 633/1972.

## 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 disciplinata dagli articoli 36 e seguenti del codice civile;
- -associazioni sportive con personalità giuridica di diritto privato ai sensi del regolamento di cui al d.P.R. 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, 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%;
- 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 2020, 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 400.000 euro dall'art. 90, comma 2, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, come modificato dall'art. 1, comma 50, della legge 11 dicembre 2016, n. 232.

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 – DECRETO LEGGE 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 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 **VF16, campo 1**, ad eccezione degli acquisti effettuati da soggetti che si sono avvalsi di regimi agevolativi da indicare nel rigo **VF17**, 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 rigi da VF1 a VF14.

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	1	10	2	22	3	
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 15 del prospetto relativo al 2019)							
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	1	10	2	22	3	
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	1	10	2	22	3	
21	Corrispettivi relativi ad operazioni non imponibili							
22	Margini lordi (*) per aliquote	4	1	10	2	22	3	
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/2020 relativa all'anno 2019;
- -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, mentre 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 2020.

Anche le risultanze finali dei registri devono quindi tener conto che il margine negativo utilizzabile nell'anno 2021 è quello calcolato su base annua e risultante al rigo 15 del prospetto B.

### Ripporto 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 concorrono 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 RIGHI 22 E 23 DEL PROSPETTO B**

METODO FORFETARIO DEL MARGINE				
		COL. 1 - PERCENTUALE 25%	COL. 2 - PERCENTUALE 50%	COL. 3 - PERCENTUALE 60%
X1	Corrispettivi relativi ad operazioni non imponibili, che costituiscono plafond			
X2	Corrispettivi al 4%			
X3	Corrispettivi al 10%			
X4	Corrispettivi al 22 %			
X5	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			
X6	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			
X7	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			
X8	Margine lordo dei corrispettivi al 22% [25% (X4 col. 1) + 50% (X4 col. 2) + 60% (X4 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)**

1	Ammontare dei corrispettivi dovuti dai cessionari		
2	Ammontare complessivo degli importi corrisposti ai committenti		
3	Ammontare complessivo dei margini lordi (rigo 1 - rigo 2)		
4	Margini lordi relativi ad operazioni imponibili (VE sez. 2 previa scorporazione dell'imposta)		
5	Margini lordi relativi ad operazioni non imponibili che costituiscono plafond (VE30)		
6	Differenza dei corrispettivi da comprendere nel rigo VE32 [rigo1 - (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 **sezione 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 1.1 e 3.2) si avverte che, in caso di tenuta di più contabilità separate (art. 36), nel quadro VH (qualora debba essere compilato) 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 (VH3, VH7, VH11 e VH15) 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 (avendo cura di barrare la casella "Liquidazione anticipata").

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, autotrasportatori 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 liquidazione 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 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 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'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 sia locazioni, o cessioni, esenti da imposta, di fabbricati o porzioni di fabbricati a destinazione abitativa che comportano la riduzione della percentuale di detrazione a norma dell'articolo 19, comma 5, e dell'articolo 19-bis, sia locazioni o cessioni di altri fabbricati o di altri immobili, con riferimento a ciascuno di tali settori di attività.

## CONTRIBUENTI CHE UTILIZZANO IL REGISTRO DEI CORRISPETTIVI - DETERMINAZIONE DEGLI IMPONIBILI

I contribuenti di cui all'articolo 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 nei corrispettivi incassati.

Sulla base di quanto previsto dall'articolo 27, comma 2, la determinazione dell'imponibile dei corrispettivi registrati al lordo dell'imposta è effettuata dividendo l'ammontare lordo dei corrispettivi registrati per il divisore ottenuto sommando all'aliquota applicata il valore 100 (ad esempio, se l'aliquota applicata è quella del 10% il divisore è pari a 110), e moltiplicando il quoziente per 100, con arrotondamento del prodotto, per difetto o per eccesso al centesimo di euro.

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.

Esempio:

Totale dei corrispettivi al 22%	1.000,00
Imponibile = $\frac{1.000,00 \times 100}{122}$ =	819,67
Imponibile arrotondato	820,00
IVA (22% di 820,00)	180,40
Imposta arrotondata	180,00

## 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 (qualora debba essere compilato) si fornisce il seguente prospetto:

Anno 2020	Codice Tributo versamento	Scadenza versamento *	Base di riferimento
VH1	6004	16 febbraio	dicembre 2019; in caso di inizio attività gennaio 2020
VH2	6002	16 marzo	gennaio 2020
VH3	6003	16 aprile	febbraio 2020

VH5	6004	16 maggio	marzo 2020
VH6	6005	16 giugno	aprile 2020
VH7	6006	16 luglio	maggio 2020
VH9	6007	16 agosto	giugno 2020
VH10	6008	16 settembre	luglio 2020
VH11	6009	16 ottobre	agosto 2020
VH13	6010	16 novembre	settembre 2020
VH14	6011	16 dicembre	ottobre 2020
VH15	6012	16 gennaio	novembre 2020

Anno 2021	Codice Tributo versamento	Scadenza versamento	Base di riferimento
VH1	6001	16 febbraio	dicembre 2020
VH2	6002	16 marzo	gennaio 2021

\* -Il termine di pagamento che cade di sabato o in un giorno festivo è prorogato al primo giorno lavorativo successivo. Inoltre, i versamenti che hanno scadenza dal 1° al 20 agosto possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione.

## 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 concorre**, ai sensi dell'articolo 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. Concorrono alla determinazione del volume d'affari anche le operazioni non soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies e per le quali è stata emessa la relativa fattura ai sensi dell'articolo 21, comma 6-bis.

**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 VE39 e VE40.

## 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), b) e b-bis) 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 dell'Unione, 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);
- 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 dell'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 dall'Unione 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 4, lett. c), 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 4, 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 4, lett. i) del d.l. n. 331/1993).

Sono da comprendere altresì in tale rigo:

- i corrispettivi delle prestazioni di servizi rese fuori dell'Unione europea da agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale dell'art. 74-ter (decreto ministeriale 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 comprese 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);
  - le 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 **VF26, 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, lett. 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 **VF26, 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 rigi VE30 e VF26, 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:

- a) -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;
- b) -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-quinqies), del TUIR, se riferite all'oro da investimento, nonché per le intermediazioni relative alle dette operazioni.

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 **VF16, campo 2**, 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 e VF26** (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 revoche").

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 **VE35, 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'annotazione "inversione contabile" 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 **VF26, 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 (don 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, secondo 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, secondo 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 **VF16, campo 2**, mentre le importazioni di oro cosiddetto "industriale" vanno evidenziate nel rigo **VF14** e nel rigo **VJ11** 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 **VF26, 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, secondo 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 ottobre 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 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 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 REDDITI 2020 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 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.

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.

## RETTIFICHE DELLA DETRAZIONE (ART. 19-BIS2) (QUADRO VF - RIGO VF70)

Al fine di facilitare il calcolo dell'importo complessivo delle rettifiche da indicare nel rigo VF70, è stato predisposto il prospetto D.

È previsto un apposito rigo per ogni tipologia di rettifica disciplinata dall'art. 19-bis2. 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 variazione dell'utilizzo di beni ammortizzabili (comma 2)	
	3	Rettifica per mutamenti nel regime fiscale (comma 3)	
	4	Rettifica per variazione del pro-rata (comma 4)	
Art. 19, comma 1	5	Variazione della detrazione relativa ad acquisti effettuati nell'anno precedente	
TOTALE	6	Somma algebrica dei righi da 1 a 5 (da riportare al rigo VF70)	

**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 quattro 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 dal regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge n. 98 del 2011, al regime ordinario;
- passaggio dal regime ordinario IVA al regime forfetario disciplinato dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;

– passaggio dal regime forfetario disciplinato dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, 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 all'anno in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione i) dell'avvenuta esigibilità dell'imposta e ii) del possesso di una valida fattura ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo (cfr. circolare n. 1/E del 17 gennaio 2018). 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 nell'anno precedente a quello oggetto della presente dichiarazione ma che sono stati annotati ai sensi dell'art. 25 entro il termine di presentazione della presente dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura. 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 righi da 1 a 5. Tale dato deve essere poi riportato nel rigo **VF70**.

**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 VF14; VJ6

Cessioni intracomunitarie VE30 (anche campo 3)	Acquisti da San Marino VF14; VJ1; VF26 campo 6
Esportazioni VE30 (anche campo 2)	Acquisti intracomunitari VF14; VJ9; VF26 campo 1
Cessioni all'interno effettuate nei confronti di soggetti passivi di imposta VE35, campo 2	Importazioni VF14; VJ10; VF26 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 commerciale controllante è tenuto a presentare nell'ambito della propria dichiarazione annuale IVA il prospetto riepilogativo IVA 26PR/2021. Inoltre, deve presentare all'agente della riscossione territorialmente competente 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 evidenzia che l'articolo 13 del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175, ha sostituito l'articolo 38-bis innovando significativamente la disciplina relativa all'esecuzione dei rimborsi IVA ed eliminando, in particolare, l'obbligo generalizzato di prestazione della garanzia (vedi circolare n. 32 del 30 dicembre 2014). Come chiarito dalla circolare n. 35 del 27 ottobre 2015, le disposizioni contenute nel nuovo articolo 38-bis trovano applicazione anche nell'ambito della liquidazione dell'IVA di gruppo.

Si rammenta che per le società o gruppi societari il cui bilancio consolidato esprima un patrimonio netto superiore a 250 milioni di 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).

Si ricorda 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, u. 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 precisato 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 26/PR, 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 decreto ministeriale 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/2021** 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 2020 per compensare debiti trasferiti dalle singole società del gruppo;

– nel **quadro VV** sono indicate le variazioni delle comunicazioni periodiche di 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 9, del Prospetto IVA 26 PR da compilare da parte della società controllante.

### TABELLA DELLE CAUSALI DI RIMBORSO

1	Art. 30, c. 2	- 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, c. 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

Soggetti che, esercitando una attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione, ed avendo opposto un rifiuto a richieste di natura estorsiva o, comunque, non avendovi aderito, subiscono nel territorio dello Stato un danno a beni mobili o immobili in conseguenza di fatti delittuosi commessi, anche al di fuori di un vincolo associativo, per il perseguimento di un ingiusto profitto. Per le vittime delle suddette richieste estorsive, 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 residenti nei comuni colpiti dall'evento sismico del 26 dicembre 2018

Per i soggetti che alla data del 26 dicembre 2018, avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nel territorio dei Comuni di Aci Bonaccorsi, Aci Catena, Aci Sant'Antonio, Acireale, Milo, Santa Venerina, Trecastagni, Viagrande e Zafferana Etnea interessati dall'evento sismico che si è verificato in pari data il Decreto Ministeriale 25 gennaio 2019, (pubblicato nella Gazz. Uff. 5 febbraio 2019, n.30), ha sospeso i termini dei versamenti e degli adempimenti tributari, scadenti nel periodo compreso tra il 26 dicembre 2018 e il 30 settembre 2019.

##### 3- Soggetti colpiti da altri eventi eccezionali

I soggetti colpiti da altri eventi eccezionali dovranno indicare nell'apposita casella il codice 3.

#### Modalità di compilazione del quadro VH e del quadro VP

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 (qualora debba essere compilato ovvero nel quadro VP), in corrispondenza dei singoli periodi (mesi o trimestri), gli importi a debito risultanti dalle liquidazioni periodiche e dell'acconto.