

approfondimenti

LA GESTIONE DELLE COMUNICAZIONI DATI DELLE LIQUIDAZIONI IVA PERIODICHE NEL MODELLO DI DICHIARAZIONE ANNUALE

Entro il prossimo 28 febbraio 2018 i soggetti tenuti ad assolvere al nuovo obbligo telematico introdotto dall'articolo 21-bis del D.L. 78/2010 (si tratta della comunicazione dei dati emergenti dalle liquidazioni periodiche Iva) dovranno procedere all'ultimo degli adempimenti trimestrali previsti con riferimento alle operazioni effettuate nell'anno 2017.

Come ben evidenziato dalle istruzioni alla compilazione della dichiarazione annuale IVA2018 relativa al 2017, talune rilevanti modifiche che interessano il modello dichiarativo si pongono in una logica di stretta correlazione con l'adempimento della predetta comunicazione. È il caso delle modifiche apportate nei quadri VH e VL del modello dichiarativo annuale.

Casi di esonero

Con riferimento alle ipotesi di esonero, le istruzioni alla compilazione del modello di comunicazione approvato con **Provvedimento direttoriale n. 58793 del 27 marzo 2017** si limitano a ricordare che non vi è obbligo di presentazione del modello da parte dei soggetti passivi che non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale Iva ovvero all'effettuazione delle liquidazioni periodiche, sempre che, nel corso dell'anno, non vengano meno le predette condizioni di esonero.

Soggetti esclusi

- coloro che pongono in essere solo operazioni esenti ovvero hanno esercitato la dispensa dagli adempimenti Iva ex articolo 36-bis, D.P.R. 633/1972 (tali soggetti, comunque, perdono l'esonero negli eventuali trimestri in cui sono interessati da altre operazioni per le quali ricorrono in ogni caso gli obblighi Iva, quali ad esempio i casi di inversione contabile);
- i contribuenti minimi e forfettari in quanto soggetti che, pur in possesso di partita Iva, realizzano operazioni fuori dal campo di applicazione dell'Iva e per i quali è preclusa la detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti;
- i produttori agricoli che operano in regime di esonero ex articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972, anche se non "situati nelle zone montane" ex articolo 9, D.P.R. 601/1973;
- gli enti non commerciali che si avvalgono del regime forfettario agevolato di cui alla L. 398/1991.

Nelle istruzioni viene inoltre chiarito che la comunicazione andrà inviata anche nel caso in cui la liquidazione periodica Iva si concluda con un'eccedenza a credito, quindi anche quando per quel trimestre non vi sia alcun obbligo di versamento a carico del contribuente. Ciò che al contrario non viene precisato nelle istruzioni è invece se sussista o meno l'obbligo di comunicazione qualora nel trimestre di riferimento non siano state effettuate operazioni rilevanti ai fini Iva. A risolvere la questione positivamente è intervenuta l'Agenzia delle entrate con le cosiddette *faq* pubblicate sul proprio sito a ridosso del primo adempimento trimestrale.

La *faq* dell'Agenzia per i casi di assenza di operazioni rilevanti

D. Nel caso in cui non sia stata registrata alcuna operazione rilevante ai fini Iva in un determinato trimestre, sussiste l'obbligo di presentare la Comunicazione?

R. *L'obbligo di invio della Comunicazione non ricorre in assenza di dati da indicare, per il trimestre, nel quadro VP (ad esempio, contribuenti che nel periodo di riferimento non hanno effettuato alcuna operazione, né attiva né passiva). L'obbligo, invece, sussiste nell'ipotesi in cui occorra dare evidenza del*



riporto di un credito proveniente dal trimestre precedente. Pertanto, se dal trimestre precedente non emergono crediti da riportare, in assenza di altri dati da indicare nel quadro VP, il contribuente è esonerato dalla presentazione della Comunicazione.

Si tratta, ad esempio, di un contribuente che effettua liquidazioni mensili e non possiede dati da indicare nel quadro VP per i mesi di aprile, maggio e giugno; in tal caso, in assenza di un credito da riportare dal mese di marzo, non è tenuto a presentare la Comunicazione con riferimento al secondo trimestre. Analogamente, per un contribuente con liquidazioni mensili è possibile non includere nella Comunicazione da inviare i moduli relativi ai mesi in cui si versa nella situazione sopra descritta, salvo il caso in cui sia necessario dare evidenza del riporto del credito proveniente dal mese precedente.

Sanzioni e ravvedimento

Escludendo pertanto i casi di esonero dall'obbligo di presentazione della comunicazione telematica trimestrale in commento, andiamo a verificare quali sanzioni risultano applicabili ai soggetti obbligati all'adempimento nei casi in cui lo stesso non venga ottemperato correttamente o addirittura non eseguito.

Le sanzioni previste dall'articolo 11, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997

L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva comporta l'applicazione di una sanzione va da un minimo di 500 euro a un massimo di 2.000 euro.

La sanzione viene ridotta alla metà (da 250 a 1.000 euro) se la comunicazione dei dati delle liquidazioni avviene per la prima volta oppure viene ripresentata correttamente, entro 15 giorni dalla scadenza stabilita.

In merito alla possibilità di applicare il ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997, al fine di ridurre la portata delle sanzioni sopra evidenziate, è intervenuta in senso confermativo la risoluzione n. 104/E/2017.

Ma oltre a precisare tale aspetto la risoluzione 104/E/2017 si sofferma sulla relazione esistente tra il predetto obbligo di comunicazione trimestrale e il successivo adempimento di dichiarazione annuale, affermando che sebbene *"la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche rappresenta un adempimento diverso ed autonomo rispetto a quello dichiarativo, è, comunque, propedeutico allo stesso"*. Ed è proprio sulla scorta di tale riflessione che la stessa risoluzione n. 104/E/2017 ipotizza l'utilizzo del modello dichiarativo quale strumento di correzione della comunicazione trimestrale, in alternativa alla ripresentazione della stessa.

Le diverse forme di regolarizzazione

1. regolarizzazione che interviene prima della presentazione della dichiarazione annuale Iva: in questo caso, fermo restando il versamento della sanzione di cui all'articolo 11, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997, eventualmente ridotta per effetto del ravvedimento, è necessario comunque inviare la comunicazione inizialmente omessa, incompleta o errata;
2. regolarizzazione che interviene direttamente in sede di compilazione e presentazione della dichiarazione annuale Iva: in tale caso l'obbligo di invio della comunicazione viene meno e anche in questa soluzione, se con la dichiarazione annuale sono inviati, integrati o corretti i dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni periodiche è dovuta la sola sanzione di cui all'articolo 11, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997, eventualmente ridotta a seguito del ravvedimento operoso;
3. regolarizzazione che interviene successivamente alla presentazione della DR annuale Iva.

Aderente a:



Nell'ultima situazione descritta, è cioè quella nella quale le omissioni e/o le irregolarità non sono sanate né con la ripresentazione del modello di comunicazione trimestrale né con la prima presentazione del modello dichiarativo annuale, la risoluzione n. 104/E/2017 precisa che ai fini del ravvedimento occorre:

- presentare una dichiarazione integrativa del modello di dichiarazione annuale Iva;
- versare la sanzione di cui all'articolo 5, D.Lgs. 471/1997 (riferito alle violazioni riguardanti la dichiarazione Iva annuale);
- versare la sanzione "tipica" cui all'articolo 11, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997.

Entrambe le sanzioni potranno essere ridotte ai sensi dell'articolo 13, comma 1, lettera a-bis) e seguenti del D.Lgs. 472/1997 a seconda del momento in cui interviene il ravvedimento.

Relazioni con modello IVA2018

Come già evidenziato in premessa, l'adempimento della comunicazione trimestrale dei dati contenuti nelle liquidazioni periodiche Iva si pone in stretta correlazione con il modello di dichiarazione annuale, la cui funzione peraltro, ben precisata dalla risoluzione n. 104/E/2017, è duplice:

- la dichiarazione annuale può intendersi come "sostitutiva" dei predetti adempimenti trimestrali (qualora gli stessi non siano stati eseguiti durante l'anno);
- la dichiarazione annuale può intendersi come strumento di correzione di eventuali errori commessi nella compilazione delle precedenti comunicazioni trimestrali riferite al medesimo anno.

In entrambi i casi risulteranno dovute le specifiche sanzioni come in precedenza evidenziato.

Ma veniamo ora ai contenuti del modello dichiarativo per capire come concretamente queste funzioni possano essere assolte.

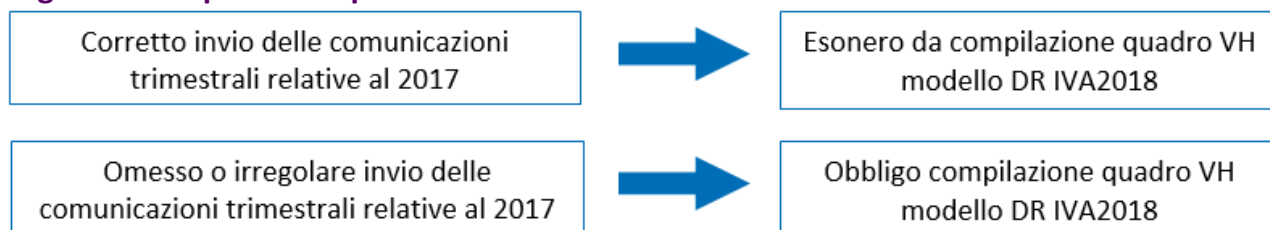
⇒ Il quadro VH

Le istruzioni alla compilazione del modello di dichiarazione annuale, ribadendo quanto già affermato con la risoluzione n. 104/E/2017, precisano che il quadro VH da quest'anno deve essere compilato esclusivamente qualora si intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva. In tale evenienza, vanno indicati tutti i dati richiesti, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione.

Nell'ipotesi particolare in cui l'invio, l'integrazione o la correzione comporti la compilazione senza dati del presente quadro (in quanto 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 quadro VH, questo non va compilato.

Regole di compilazione quadro VH



Il quadro VH della dichiarazione IVA2018 relativa all'anno 2017 viene quindi modificato nel seguente modo:

- vengono introdotti nuovi righi VH4, VH8, VH12 e VH16 proprio per consentire la separata indicazione delle risultanze delle liquidazioni periodiche trimestrali;



- vengono introdotte a margine dei rigi VH4, VH8, VH12 e VH16, delle caselle “Liquidazione anticipata” da barrare da parte dei contribuenti con liquidazioni miste (mensili e trimestrali) che decidono di compensare le risultanze delle liquidazioni trimestrali con quelle dell’ultimo mese del trimestre.

I nuovi rigi “correlati” alla comunicazione trimestrale

MODELLO IVA 2018
Periodo d'imposta 2017

MA
Agenzia Entrate

CODICE FISCALE

QUADRI VH-VM-VK-VN
VARIAZIONI DELLE COMUNICAZIONI PERIODICHE E VERSAMENTI
IMMATRICOLAZIONE AUTO UE, SOCIETÀ CONTROLLANTI
E CONTROLLATE, DICHIARAZIONI INTEGRATIVE A FAVORE Mod. N.

QUADRO VH		CREDITI	DEBITI	Subfornitori	Liquidazione anticipata
VH4	I TRIMESTRE	,00	,00		
VH8	II TRIMESTRE	,00	,00		
VH12	III TRIMESTRE	,00	,00		
VH16	IV TRIMESTRE		,00		

Verifica con **VP 14 campo 1** modello comunicazione dati trimestrale

Solo per mensili e trimestrali ex articolo 74, comma 4, D.P.R. 633/1972

Le istruzioni ricordano che l’importo da indicare nel campo “debiti” di ogni rigo del quadro VH, quindi anche i nuovi quattro rigi sopra evidenziati, corrisponde all’Iva dovuta per ciascun periodo, anche se non effettivamente versata. Detto importo coincide quindi con l’ammontare dell’Iva indicato, o che avrebbe dovuto trovare indicazione, nella casella 1 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva.

Con riferimento ai contribuenti che hanno effettuato le liquidazioni trimestrali in base all’articolo 7, D.P.R. 542/1999 (coloro che versano il saldo al 16 marzo, per intenderci) le istruzioni ribadiscono che il rigo VH16 non va compilato in quanto per tali soggetti l’Iva dovuta (o anche a credito) per il quarto trimestre deve essere computata ai fini del versamento in sede di dichiarazione annuale.

⇒ **Il quadro VL**

L’altra novità che pone in correlazione il modello di dichiarazione annuale Iva con le citate comunicazioni trimestrali è contenuta nel quadro VL del modello dichiarativo. Viene infatti introdotto un nuovo rigo VL30 denominato “Ammontare Iva periodica”, composto di tre caselle nelle quali evidenziare rispettivamente quanto di seguito rappresentato.

Il nuovo rigo VL30

CAMPO 2

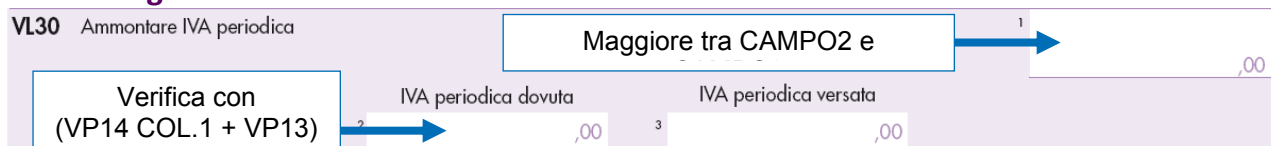
L’ammontare complessivo dell’Iva periodica dovuta, ricomprendendovi la somma degli importi dell’Iva da versare indicati, o che avrebbero dovuto trovare indicazione, nella casella 1 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva relative al 2017 e l’importo dell’acconto dovuto indicato, o che avrebbe dovuto trovare indicazione, nel rigo VP13 del predetto modello di comunicazione trimestrale (regole particolari sono dettate per coloro che hanno aderito alla procedura di liquidazione Iva di gruppo)

Aderente a:



CAMPO 3	<p>Il totale dei versamenti periodici, compresi l'acconto Iva e gli interessi trimestrali, nonché l'imposta versata a seguito di ravvedimento di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997, relativi al 2017; le istruzioni in proposito precisano 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 a Iva), contributi e premi, per i quali siano stati utilizzati i codici tributo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • da 6001 a 6012 per i versamenti mensili • da 6031 a 6033 per i versamenti trimestrali • il 6034 per il versamento del quarto trimestre effettuato dai contribuenti "speciali" di cui all'articolo 73, comma 1, lettera e) e 74, comma 4; • 6013 e 6035 per l'acconto; • da 6720 a 6727 per i versamenti effettuati per subforniture.
CAMPO 1	Il maggiore tra l'importo indicato nel campo 2 e quello indicato nel campo 3

Il nuovo rigo VL30

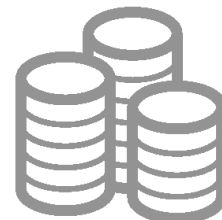


Dalle modalità compilative del rigo VL30 si evidenzia che nel caso in cui il contribuente non abbia provveduto ad alcun versamento in relazione agli importi a debito emergenti dalle diverse liquidazioni periodiche Iva relative all'anno 2017, comunque nel campo 1 andrebbe evidenziato l'importo dovuto ancorché non versato.

Tale fatto, unitamente alla intervenuta soppressione del rigo VL29 presente nella modulistica dello scorso anno e dedicato alla indicazione dell'ammontare dei versamenti periodici (rigo VL29 che nell'attuale modulistica è invece riferito ai "versamenti auto UE"), comporta una differente modalità compilativa del successivo rigo VL32 che evidenzia l'Iva a debito.

Mentre lo scorso anno, infatti, il contribuente che non ha proceduto ad alcun versamento in relazione alle liquidazioni periodiche dell'anno 2016, evidenziando quindi valore zero nel rigo VL29, si è ritrovato con un rigo VL32 "Iva a debito" pari all'importo dovuto, ancorché non versato, quest'anno al contrario, il contribuente che non ha proceduto alcun versamento in relazione alle liquidazioni periodiche dell'anno 2017, dovendo indicare comunque il dovuto nel nuovo rigo VL30, andrà ad evidenziare nel successivo rigo VL32 "Iva a debito" un importo pari a zero, coerentemente con la situazione di omesso versamento.

Le ragioni di tale scelta compilativa stanno proprio nella introduzione a partire dall'anno 2017 delle nuove comunicazioni trimestrali dei dati derivanti dalle liquidazioni periodiche Iva, alle quali viene assegnata proprio la funzione di intercettare, con più rapidità rispetto al passato, le situazioni di evasione da riscossione. È infatti doveroso ricordare che a fronte del mancato riscontro tra l'importo evidenziato nella comunicazione trimestrale e quanto emerge dai modelli di pagamento F24 l'Agenzia, dopo un primo veloce avviso di riscontro dell'anomalia, procede a trasmettere al contribuente a stretto giro l'avviso di liquidazione ai sensi dell'articolo 54-bis, D.P.R. 633/1972, inibendo il possibile ricorso del contribuente allo strumento del ravvedimento operoso.



Vediamo di rappresentare graficamente la situazione di un contribuente che presenta, in relazione agli anni 2016 e 2017, Iva dovuta per tutto l'anno pari a 50.000 euro e che non ha provveduto a eseguire alcun versamento periodico nell'anno di riferimento.

Compilazione modello DR IVA2017 (anno 2016)

VL3	IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2)	50.000 ,00
VL29	Ammontare versamenti periodici, da ravvedimento, interessi trimestrali, acconto	zero ,00
VL32	IVA A DEBITO [(VL3 + righe da VL20 a VL24) - (VL4 + VL11, campo 1 + righe da VL25 a VL31)]	50.000 ,00

Compilazione modello DR IVA2018 (anno 2017)

VL3	IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2)	50.000 ,00						
VL30	Ammontare IVA periodica	50.000 ,00						
	<table border="0"> <tr> <td></td> <td>IVA periodica dovuta</td> <td>IVA periodica versata</td> </tr> <tr> <td>2</td> <td>50.000 ,00</td> <td>3 zero ,00</td> </tr> </table>		IVA periodica dovuta	IVA periodica versata	2	50.000 ,00	3 zero ,00	
	IVA periodica dovuta	IVA periodica versata						
2	50.000 ,00	3 zero ,00						
VL32	IVA A DEBITO [(VL3 + righe da VL20 a VL23) - (VL4 + VL11, campo 1 + righe da VL24 a VL31)]	zero ,00						

Come è agevole ricavare dalla formula di determinazione del valore da indicare nel rigo VL32 "Iva dovuta" presente nei due modelli dichiarativi, mentre lo scorso anno si doveva evidenziare quale risultato finale del modello dichiarativo l'ammontare dell'Iva dovuta ancorché non versata (pari a 50.000 euro), nel modello di quest'anno a fronte di un'identica situazione emergerà un valore pari a zero posto che, come detto in precedenza, l'ammontare dei versamenti non eseguiti non è più informazione che viene richiesta al modello dichiarativo bensì è demandata al nuovo adempimento telematico trimestrale.

In conclusione, un'ultima considerazione con riferimento a coloro che non avendo presentato le comunicazioni trimestrali si affidano ora al modello dichiarativo annuale per "riparare" a tale inadempienza. Come già osservato in precedenza tali soggetti, non potendo fruire del nuovo esonero previsto per coloro che hanno correttamente adempiuto al nuovo obbligo di trasmissione trimestrale, dovranno pertanto procedere alla compilazione del quadro VH.

È quindi da questo quadro che, come precisato nelle istruzioni alla compilazione del rigo VL30, occorre "In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate," al campo 2 di quest'ultimo "indicare gli importi inseriti nel quadro VH".

Aderente a:



Il nuovo rigo VL30 (in caso di comunicazioni periodiche omesse o errate)

VL30 Ammontare IVA periodica		1
Dati prelevati dal quadro VH	IVA periodica dovuta	IVA periodica versata
	,00	,00

Brescia, 14 febbraio 2018

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it

Aderente a: