

**CIRCOLARE N. 015/2024 DEL 16 FEBBRAIO 2024**

OGGETTO

**DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2024  
PERIODO D'IMPOSTA 2023**

RIFERIMENTI NORMATIVI

ARTT. 3 E 8- BIS D.P.R. 22.07.1998 N. 322; ARTT. 5, 8 E 13 D. LGS. 18.12.1997 N. 471; D.LGS 10 MARZO 2000, n. 74, ART. 4, D.P.R. 5.10.2001 N. 404; D.P.R. 7.12. 2001 N. 435; CIRCOLARE A.E. 25.01.2002 N.6/E, Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 471; D.LGS 24 settembre 2015 n. 158, PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 16.1.2017 n. 10050/2017, D.L. 22 OTTOBRE 2016, n. 193 convertito con modificazioni dalla L. 1 DICEMBRE 2016, n. 225-PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 15.1.2019 N.10659; PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 13.1.2023; PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 15.1.2024 N.8230; PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 26.01.2024 N.19397; ART.8 D.LGS. 8.1.2024 N.1;

ALLEGATI

1. SANZIONI AMMINISTRATIVE
2. SANZIONI PENALI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO  
IVA  
DICHIARAZIONE IVA ANNUALE

CODICE CLASSIFICAZIONE

20  
020  
028

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE 17/2021 – DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2021 PERIODO D'IMPOSTA 2020  
CIRCOLARE 11/2022 – DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2022 PERIODO D'IMPOSTA 2021  
CIRCOLARE 14/2023 – DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2023 PERIODO D'IMPOSTA 2022

REFERENTE STUDIO

**Dott.ssa Adriana ADRIANI**

BRIEFING

La dichiarazione IVA 2024 periodo d'imposta 2023 va presentata in forma autonoma esclusivamente per via telematica, nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 30 aprile sul modello approvato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 15.01.2024.

Qualora si intenda avvalersi della facoltà di comunicare con la dichiarazione annuale IVA, i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche (LIPE) relative al IV trimestre 2023, occorre inviare il modello entro la fine del mese di febbraio (29.2.2024).

Il versamento del saldo IVA va effettuato entro il 18 marzo 2024 (in quanto il 16 marzo cade di sabato). Tuttavia, vi è la possibilità di versarlo alternativamente:

- entro il 1 Luglio 2024 (in quanto il 30 giugno cade di domenica) con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese successivo alla data del 18.3.2024;
- oppure, entro 30 giorni successivi al 30 giugno, con la maggiorazione dello 0,40% da applicare sull'intero importo dovuto al 30 giugno (già maggiorato dello 0,4% per ogni mese successivo al 18.3.2024). Pertanto il 30° giorno successivo all'1.7.2024 (il 30.06.2024 cade di domenica) scade il 31.7.2024;

## ***SOGGETTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE 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, titolari di partita IVA, ma anche associazioni sportive dilettantistiche, associazioni culturali non riconosciute e tutti coloro che nel 2023 o negli anni precedenti hanno presentato all'Agenzia delle Entrate il Modello di inizio attività (AA7 ed AA9).

Si precisa che la dichiarazione deve essere comunque presentata anche qualora i soggetti passivi IVA nel corso del 2023:

- Non abbiano effettuato operazioni in regime di IVA;
- Non siano tenuti al versamento dell'imposta;
- Non abbiano svolto alcuna attività;
- Abbiano effettuato esclusivamente operazioni non imponibili ex.artt.8,8bis e 9, D.P.R. n.633/1972;
- Abbiano effettuato operazioni non soggette ex art. 74, commi 7 e 8 (cessioni di rottami), D.P.R. n. 633/1972.

Sono inoltre obbligati alla presentazione della dichiarazione:

- I soggetti (agricoltori, esercenti attività di intrattenimento) che in precedenza abbiano optato per l'applicazione dell'IVA in modo ordinario;
- Gli eredi;
- Il curatore fallimentare;
- Le società incorporanti;
- Le società beneficiarie in corso di scissione.

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 del D.P.R. 633/72, nonché coloro che essendosi avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. 633/72 abbiano effettuato soltanto operazioni esenti. L'esonero non si applica ovviamente qualora il contribuente abbia effettuato anche operazioni imponibili ovvero se sono state registrate operazioni intracomunitarie o siano state eseguite le rettifiche di cui all'art.19-bis2 del D.P.R. 633/72 ovvero siano stati effettuati acquisti per i quali l'imposta è dovuta da parte del cessionario (acquisti oro, argento puro, rottami ecc.).
- I contribuenti che si avvalgono del regime forfettario per le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti e professioni, previsto dall'art.1. Commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n.190 – qualora il contribuente dovesse superare la soglia dei € 100.000 dei ricavi o compensi in corso d'anno, la dichiarazione IVA deve essere presentata per la frazione di anno che intercorre tra la data dell'incasso che comporta il superamento della soglia e la fine del periodo d'imposta di riferimento;
- 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 D.L. 6 Luglio 2012, n. 98 (SUPERMINIMI);
- i produttori agricoli esonerati dagli adempimenti ai sensi dell'art. 34, comma 6; del D.P.R. 633/72;
- 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;

- Le imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda e non esercitino altre attività rilevanti agli effetti dell'IVA;
- I soggetti passivi d'imposta, residenti in altri stati membri della Unione Europea, nell'ipotesi di cui all'art. 44, comma 3, secondo periodo del D.L. n. 331/1993, 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;
- I soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Comunità europea, non identificati in ambito comunitario, che si sono identificati ai fini dell'IVA nel territorio dello Stato con le modalità previste dall'art. 74-quinquies per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi resi a committenti non soggetti passivi d'imposta;
- Le associazioni sportive dilettantistiche che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione del regime forfettario di cui L.16.12.91 n.398, consistente nell'esonero dagli adempimenti IVA per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali.
- I raccoglitori occasionali di prodotti selvatici non legnosi di cui alla classe ATECO 02.30 (es. tartufi) e i raccoglitori occasionali di piante officinali spontanee ai sensi dell'art. 3 del D.lgs. 75/2018 che, nell'anno precedente, hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 7.000,00 (art. 34-ter del DPR 633/72).

### ***MODALITA' E TERMINI DI PRESENTAZIONE***

L'art.8 D.P.R. n. 322/1998, come modificato dall'art.4 co.4 del D.L. 193/2016 convertito dalla L. 1 dicembre 2016 n. 225, prevede che la presentazione della dichiarazione Iva deve avvenire:

- Per le dichiarazioni decorrenti dal 2018 tra il **1° febbraio e il 30 aprile**.

Di conseguenza, la dichiarazione IVA relativa all'anno 2023 deve essere presentata:

- a decorrere dall'**1.2.2024**;
- entro il **30.04.2024**.

Occorre invece inviare il modello entro il **29.02.2024**, se il soggetto passivo intende avvalersi della facoltà di comunicare con la dichiarazione annuale i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche relative al IV trimestre 2023 (art. 21-bis co. 1 del DL 78/2010, conv. in L. 122/2010).

I soggetti sono obbligati alla presentazione della dichiarazione IVA annuale in forma autonoma e devono trasmettere le dichiarazioni esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati.

La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui si è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'A.E. La presentazione della dichiarazione annuale IVA da parte dei soggetti tenuti a tale adempimento deve essere effettuata esclusivamente per via telematica.

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

## **VERSAMENTO DEL SALDO IVA**

Ai sensi dell'art. 6 del DPR 14.10.99 n.542, il versamento del saldo IVA risultante dalla dichiarazione annuale deve avvenire entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento.

In alternativa alla scadenza originariamente prevista, i soggetti passivi IVA possono avvalersi del differimento del termine al 30 giugno, ai sensi dell'art. 17 co. 1 primo periodo del DPR 7.12.2001 n.435. In tal caso il versamento deve essere effettuato maggiorando le somme da versare nella misura dello 0,4% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 Marzo (quindi con la maggiorazione pari all'1,6%).

Inoltre, ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 435/2001, il versamento del saldo IVA può essere ulteriormente differito al 30° giorno successivo rispetto al termine di pagamento senza maggiorazione delle imposte sui redditi. In tal caso, ai fini del versamento è prevista un'ulteriore maggiorazione dello 0,4% da applicare sull'importo dovuto (al netto delle compensazioni), già maggiorato dello 0,4% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 Marzo. La maggiorazione complessiva è quindi pari al 2,0064%.

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.

Pertanto, il **saldo IVA 2023** può essere versato entro:

- Il **18.3.2024** (termine ordinario, considerato che il giorno 16 cade di sabato);
- Il **1.7.2024** (in quanto il 30.06.2024 cade di domenica), con la maggiorazione dello 0,4% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al termine ordinario (quindi maggiorazione pari all'1,6%);
- Il **31.7.2024** (30° giorno successivo all'1.7.2024), con l'ulteriore maggiorazione dello 0,4% calcolata anche sulla precedente (maggiorazione complessiva pari quindi a 2,0064%).

## **OPZIONE PER LA RATEIZZAZIONE**

La disciplina in esame è stata di recente modificata dall'art. 8 del D.lgs. 8.1.2024 n.1, a decorrere dal versamento delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023. Le nuove disposizioni sono quindi applicabili anche al versamento rateizzato del saldo IVA relativo al 2023, derivante dalla dichiarazione IVA 2024, da effettuare nel 2024.

Il numero delle rate mensili è scelto dal contribuente, tenendo però conto che il versamento rateale, in base alla nuova disciplina, deve concludersi entro il 16 dicembre (in precedenza la rateizzazione doveva invece concludersi nel mese di novembre).

Pertanto, nel caso il contribuente abbia optato per il versamento del saldo Iva entro il 16 marzo con versamento rateale, le rate devono essere di pari importo; la prima deve essere versata entro il termine previsto per il versamento dell'IVA in unica soluzione, quelle successive alla prima devono essere versate entro il 16 di ciascun mese di scadenza. In ogni caso l'ultima rata non può essere versata oltre il 16 dicembre 2024.

In relazione al versamento del saldo IVA relativo al 2023, in base alla nuova disciplina, il numero delle rate non può quindi essere superiore a:

- 10 rate, per i pagamenti iniziati entro il 18.3.2024;
- 7 rate, per i pagamenti iniziati entro il 1.7.2024; la seconda rata, infatti, scade il 16.7.2024;

- 6 rate, per i pagamenti iniziati entro il 31.7.2024.

L'opzione per la rateizzazione di cui all'art. 20 del D.lgs. 241/97 comporta la corresponsione degli interessi nella misura del 4% annuo (0,33% mensile), ai sensi dell'art. 5 co.1 del DM 21.5.2009.

Gli interessi sono calcolati in modo forfettario, a prescindere dall'effettivo giorno di versamento, considerando il numero di giorni (in base al calendario commerciale ossia i mesi si considerano tutti di 30 giorni) che intercorrono tra la scada della prima e le successive.

<b>INTERESSI APPLICABILI ALLE SINGOLE RATE IN CASO DI RATEIZZAZIONE A PARTIRE DAL 18.3.2024</b>					
<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>	<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>
1	18 marzo 2024	-	6	20 agosto 2024	1,63%
2	16 aprile 2024	0,31%	7	16 settembre 2024	1,96%
3	16 maggio 2024	0,64%	8	16 ottobre 2024	2,29%
4	17 giugno 2024	0,97%	9	18 novembre 2024	2,62%
5	16 luglio 2024	1,30%	10	16 dicembre 2024	2,95%

<b>INTERESSI APPLICABILI ALLE SINGOLE RATE IN CASO DI RATEIZZAZIONE A PARTIRE DALL'1.7.2024 [MAGGIORATO DELL'1,6%]</b>					
<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>	<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>
1	1 Luglio 2024	-	5	16 Ottobre 2024	1,16%
2	16 Luglio 2024	0,17%	6	18 Novembre 2024	1,49%
3	20 Agosto 2024	0,50%	7	16 Dicembre 2024	1,82%
4	19 Settembre 2024	0,83%			

<b>INTERESSI APPLICABILI ALLE SINGOLE RATE IN CASO DI RATEIZZAZIONE A PARTIRE DAL 31.7.2024 [MAGGIORATO DEL 2,0064%] (maggiorazione dell'1,6% fino all'1.7.2024 e ulteriore maggiorazione dello 0,4% calcolata anche sulla maggiorazione dell'1,6%)</b>					
<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>	<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>
1	31 Luglio 2024	-	4	16 Ottobre 2024	0,84%
2	20 Agosto 2024	0,18%	5	18 Novembre 2024	1,17%
3	16 Settembre 2024	0,51%	6	16 Dicembre 2024	1,50%

## ***MODALITA' DI VERSAMENTO***

Il contribuente è tenuto ad effettuare il versamento dell'imposta dovuta a seguito della dichiarazione IVA annuale tramite il Mod. F24. L'importo minimo da versare è pari a € 10,33. Alla dichiarazione IVA non è applicabile l'aumento del limite da € 10,00. - a € 12,00. - previsto in sede di dichiarazione dei redditi.

Il codice tributo da utilizzare per il pagamento dell'IVA annuale è il seguente:

- 6099 – Versamento IVA sulla base della dichiarazione annuale.

In caso di rateizzazione dell'imposta, in occasione del pagamento di ciascuna rata, il contribuente deve indicare nella colonna "rateazione/regione/prov" sia la rata che sta versando, sia il numero di rate prescelto: ad esempio, per il versamento della terza di 5 rate, deve indicare 0305.

Inoltre, per il versamento degli interessi sulle somme rateizzate è stato istituito il seguente codice tributo:

- 1668 – Interessi per il pagamento dilazionato degli importi rateizzabili indicati nella sezione Erario del modello di pagamento unificato.

Il versamento deve essere effettuato all'unità di euro, con arrotondamento per eccesso qualora la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi di euro o per difetto in caso contrario (ad esempio € 55,50 diventa € 56,00; € 65,62 diventa € 66,00; € 65,49 diventa € 65,00).

Se, invece, gli importi indicati in dichiarazione devono essere successivamente elaborati, come nel caso di rateazioni, al momento del versamento si applica la regola generale dell'arrotondamento al centesimo di euro, trattandosi di somme che non si indicano in dichiarazione, ma direttamente nel Mod. F24.

Il versamento deve essere effettuato esclusivamente per via telematica.

## ***COMPENSAZIONE***

Come è ormai noto, in relazione all'ammontare annuo di credito IVA utilizzabile in compensazione esterna (Mod. F24) è possibile individuare due differenti situazioni:

- Credito Iva anno 2023 fino a € 5.000 - Non è prevista alcuna limitazione alla compensazione, né ci sono particolari formalità da eseguire. Tale forma di utilizzo del credito IVA annuale può essere fatta valere sin dall'inizio del periodo d'imposta successivo a quello di maturazione e, pertanto, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo (1 gennaio 2024 per il credito del 2023).
- Credito Iva anno 2023 oltre i 5.000 € -La compensazione può avvenire dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Iva 2024 periodo d'imposta 2023 con visto di conformità o sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti (limite elevato a 50.000,00 per le start up innovative).

I soggetti IS che hanno conseguito un punteggio almeno pari a:

- 8 per il 2022 (mod. Redditi 2023 p.i.2022);
- 8,5 quale media 2021-2022;

beneficiano dell'esonero dal visto di conformità per la compensazione del credito IVA 2023 per un importo fino a € 50.000 annui così come disposto dall'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento 27.4.2023 con riferimento al c.d. "regime premiale".

## ***PROCEDURA CONCURSALE INIZIATA NEL CORSO DEL 2023***

I curatori fallimentari o i commissari liquidatori, nel caso in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel corso dell'anno 2023, devono presentare la dichiarazione annuale IVA relativa a tutto l'anno d'imposta, comprensiva di due modelli: il primo, per le operazioni registrate nella

parte di anno solare anteriore alla dichiarazione di ~~fallimento~~ liquidazione giudiziale o di liquidazione coatta amministrativa e il secondo per le operazioni registrate successivamente a tale data.

Nella particolare ipotesi in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e il termine di scadenza previsto dalla legge per la presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2023 (30.04.2024), 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.

Resta comunque fermo, in entrambe le ipotesi, l'obbligo per i curatori fallimentari o i commissari liquidatori di presentare, in luogo del contribuente, entro quattro mesi dalla nomina, apposita dichiarazione redatta utilizzando il modello IVA-74bis (approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 7.2.2023 n.36026) per le operazioni effettuate nell'anno solare anteriore all'apertura della procedura stessa.

### ***SOGGETTI IN REGIME FORFETTARIO***

La Legge 23 dicembre 2014 n.190, ha istituito, a partire dall'1.1.2015, il regime agevolato riservato alle persone fisiche esercenti attività d'impresa, arte o professione che rispettano i requisiti soggetti e oggettivi previsti dalle suddette disposizioni e che si applica finché tali requisiti sussistono o finché non sopraggiungono cause di esclusione.

I soggetti che applicano tale regime beneficiano, fra le altre semplificazioni, anche dell'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione Iva annuale, purché abbiano applicato il regime forfettario per l'intero periodo d'imposta.

Il regime forfettario, ai sensi dell'art. 1 co. 54 della L. 190/2014, come modificato da ultimo dall'art. 1 co. 54 della L. 29.12.2022 n. 197 - legge di bilancio 2023 è applicabile a condizione che, al contempo, nell'anno precedente:

- ❖ siano conseguiti ricavi o percepiti compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 85.000,00 euro (la precedente soglia fino al 31.12.2022 era fissata a € 65.000,00);
- ❖ siano sostenute spese per lavoro per un ammontare complessivamente non superiore a 20.000,00 euro lordi.

Inoltre, per effetto delle disposizioni contenute dall'art. 1, comma 54, della Legge di Bilancio 2023, è stato stabilito tra gli altri che, a partire dal 1 gennaio 2023, l'aver percepito ricavi o compensi per un importo superiore al limite di € 85.000,00, ma comunque inferiore al limite di € 100.000,00, non pregiudica la permanenza nel regime forfettario nell'anno in cui avviene il superamento ma comporta la fuoriuscita dal regime medesimo dall'anno successivo, con conseguente applicazione del regime ordinario.

Diversamente, il superamento del limite di 100.000,00 in corso d'anno, comporta l'immediata cessazione dal regime agevolato a partire dal momento stesso del superamento e conseguentemente sarà dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite, con i conseguenti adempimenti ai fini IVA tra cui la dichiarazione annuale.

In merito è intervenuta la circolare dell'Agenzia delle Entrate del 5.12.2023 n.32 precisando che la dichiarazione IVA relativa all'anno nel quale è stata superata l'anzidetta soglia, evidenzierà, oltre all'operazione il cui incasso ha comportato la fuoriuscita dal regime forfettario, tutte le operazioni (attive e passive) fatturate (pur essendo state effettuate in costanza di regime forfettario) successivamente all'incasso citato e tutte le operazioni (attive e passive)

effettuate (e fatturate) successivamente all'incasso che ha comportato la fuoriuscita dal regime agevolato. Mentre, le operazioni fatturate anteriormente all'incasso che ha comportato il superamento dei 100.000,00 non devono essere evidenziate nella dichiarazione annuale (relativa alla frazione di anno in cui il contribuente transita nel regime ordinario).

Sempre in ipotesi di superamento del limite di € 100.000,00 in corso d'anno, l'imposta non detratta (in costanza di regime forfettario), ai fini dell'eventuale rettifica, sarà indicata in dichiarazione IVA relativa all'anno di superamento con la possibilità di poter recuperare l'eventuale IVA non detratta sugli acquisti di beni ammortizzabili e di beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati al momento dell'incasso del corrispettivo dell'operazione che ha comportato il superamento del predetto limite.

### ***RIMBORSO CREDITO IVA***

L'art.30 comma 3, del D.P.R. n.633/1972 riconosce la possibilità ai contribuenti di chiedere a rimborso l'eccedenza IVA detraibile se di importo superiore a € 2.582,28 e in presenza di almeno uno dei seguenti requisiti:

- a) Effettuazione, in via esclusiva o prevalente, di operazioni attive con aliquota media (aumentata del 10%) inferiore all'aliquota media degli acquisti e importazioni. A tal fine vanno considerate tutte le operazioni registrate, ad esclusione di quelle relative a beni ammortizzabili.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 29.12.2006, n. 37/E, sono considerate "ad aliquota zero":

- Le operazioni attive effettuate dalle imprese subappaltatrici nel settore edile che applicano il reverse charge ex art. 17, comma 6, DPR n. 633/72;
- le altre ipotesi di applicazione del reverse charge, tra le quali rientrano ora le nuove fattispecie dei servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relativi ad edifici ex art. 17, comma 6, lett. a-ter), DPR n. 633/72.

A seguito della modifica dell'art. 30 comma 2, lett. a), DPR n. 633/72 le operazioni assoggettate allo split payment di cui al nuovo art. 17-ter, DPR n. 633/72 sono incluse tra quelle che consentono il rimborso del credito IVA in base al requisito dell'aliquota media.

- b) Effettuazione di operazioni non imponibili (artt. 8, 8-bis e 9, DPR n. 633/72, art. 41, DL n. 331/93, ecc.) per un ammontare superiore al 25% delle operazioni effettuate.
- c) Effettuazione di acquisti e/o importazioni di beni ammortizzabili nonché di beni e servizi per studi e ricerche. In tal caso il credito IVA da considerare riguarda esclusivamente l'imposta afferente agli acquisti di beni ammortizzabili del trimestre.
- d) Effettuazione delle seguenti operazioni non soggette ad IVA ex artt. da 7 a 7-septies, DPR n. 633/72 nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia:
  - Lavorazioni relative a beni mobili materiali;
  - Trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione;
  - Servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione;
  - Servizi creditizi, finanziari e assicurativi resi a soggetti extraUE o relativi a beni da esportare; di importo superiore al 50% dell'ammontare di tutte le operazioni effettuate.
- e) Soggetti non residenti identificati direttamente in Italia ex art. 35-ter, DPR n. 633/72 ovvero con rappresentante fiscale in Italia, indipendentemente dalla verifica dei requisiti sopra specificati.



In deroga alle disposizioni esposte nel comma 3, l'art.30, comma 4 D.P.R. n. 633/1972 ammette il rimborso del credito Iva anche se inferiore a € 2.582,28 e senza la sussistenza dei requisiti, a condizione che:

- Dalle dichiarazioni dei due anni precedenti risultino eccedenze detraibili;
- Le eccedenze non siano utilizzate negli anni successivi.

Con circolare 16 gennaio 1992, n. 2 il Ministero delle Finanze ha precisato che condizione essenziale è la presenza di tre dichiarazioni annuali consecutive a credito.

I soggetti che nel 2024 passano dal regime ordinario al regime forfettario possono richiedere il rimborso del credito IVA risultante dal Modello IVA 2024, relativo al 2023, a prescindere dai predetti requisiti.

Per quanto riguarda le modalità di rimborso, il D.L. 193/2016 intervenendo sull'art. 38-bis, commi 3 e 4 D.P.R. n. 633/1972 stabilisce:

1. Il rimborso di importo non superiore a € 30.000,00 è erogato senza prestazione di alcuna garanzia e senza visto di conformità;
2. Il rimborso di importo superiore a € 30.000,00 richiesto da un soggetto "a rischio" (contribuente non virtuoso) è erogato previa prestazione di idonea garanzia e del visto di conformità;

In particolare, sono considerati soggetti a rischio coloro che:

- Esercitano l'attività da meno di due anni (escluse le start up di cui all'art.25 DL n. 179/2012);
  - Sono stati notificati, nei 2 anni antecedenti la richiesta di rimborso, avvisi di accertamento/rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra importi accertati e importi dovuti (o di crediti dichiarati) superiori al:
    - 10% degli importi dichiarati se questi non superano €150.000;
    - 5% degli importi dichiarati se questi superano €150.000, se gli importi non superano € 1.500.000;
    - 1% degli importi dichiarati, o comunque a €150.000, se gli importi dichiarati superano € 1.500.000;
  - Presentano la dichiarazione a rimborso priva di visto di conformità (sottoscrizione dell'organo di controllo) o non presentano la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà;
  - Richiedono il rimborso del credito a seguito di cessazione di attività;
3. Il rimborso di importo superiore a € 30.000,00 richiesto da un soggetto non a rischio (contribuente virtuoso), è erogato previa garanzia ovvero senza la stessa presentando la dichiarazione annuale / istanza infrannuale munita del visto di conformità allegando alla stessa una dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali il regolare versamento dei contributi previdenziali o assicurativi. L'introduzione della dichiarazione sostitutiva di atto notorio è utilizzabile per attestare, la presenza della condizione di solidarietà patrimoniale e di versamento dei contributi previdenziali ed assicurativi ossia:
    - Rispetto all'ultimo periodo d'imposta:
      - Il patrimonio netto non è diminuito di oltre il 40%;
      - La consistenza degli immobili non si è ridotta di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata;
      - L'attività non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami d'aziende;

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

- Nell'anno precedente la richiesta non sono state cedute azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale, qualora la richiesta di rimborso sia stata presentata da società di capitali non quotate;
- Sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Ai sensi dell'art. 38-bis comma 10 DPR 633/1972, il legislatore ha previsto la possibilità di individuare i contribuenti per i quali i rimborsi del credito IVA sono eseguiti in via prioritaria entro tre mesi dalla richiesta.

Inoltre sono eseguiti in via prioritaria anche i rimborsi IVA annuali in favore dei soggetti che hanno optato per il regime di trasmissione telematica delle fatture e/o corrispettivi di cui all'art.1 co 3 e all'art. 2 co.1 del D.Lgs. 5 agosto 2015 n.127.

## ***COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI***

Nella "Scheda di Consulenza" per il mese di febbraio 2024 è stato formulato l'elenco della documentazione necessaria per eseguire l'adempimento in oggetto. Pertanto, ove non abbiate già consegnato nel corso della sessione programmata quanto richiesto, occorre che trasmettiate allo studio, quanto prima e comunque entro il 21 febbraio 2024, la documentazione riportata nella scheda di raccolta dati per la compilazione della dichiarazione annuale IVA.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

Cordiali saluti.

**dott.ssa Adriana ADRIANI**

**ALLEGATO 1 – RIEPILOGO DELLE SANZIONI AMMINISTRATIVE**

<b>VIOLAZIONE</b>	<b>SANZIONE AMMINISTRATIVA</b>
Omessa presentazione della dichiarazione annuale o presentazione della stessa con ritardo a 90 giorni, in presenza di debito d'imposta.	Sanzione del 120% al 240% dell'ammontare dell'imposta dovuta con un minimo di euro 250,00. -.
Omessa presentazione della dichiarazione annuale o presentazione della stessa con ritardo superiore a 90 giorni, in assenza di debito d'imposta	Sanzione da € 250,00. - a € 2.000,00. -.
Presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 90 giorni.	Sanzione da € 250,00. - a € 2.000,00. -.
Presentazione della dichiarazione e presentata entro il termine per l'invio di quella per l'anno successivo e comunque prima dell'inizio di un controllo fiscale	Sanzione dal 60% al 120% dell'imposta dovuta con un minimo di euro 200. -
Omessa presentazione e presentazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento	Sanzione da € 150,00. - a € 1.000,00. -.
Dichiarazione infedele: dichiarazione in cui è indicata un'imposta inferiore a quella dovuta o un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante (es. imposta indebitamente detratta, imposta relativa a specifiche operazioni imponibili non dichiarate e precedentemente non documentate e/o non registrate, ecc.).	Sanzione dal 90% al 180% della maggiore imposta e/o della differenza del credito utilizzato.
Dichiarazione infedele quando la violazione è realizzata mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie fraudolente".	Sanzione dal 135% al 270% (aumento della metà) in presenza di condotte fraudolente.
Dichiarazione infedele in assenza di condotte fraudolente, se la maggior Iva minor credito sono complessivamente inferiori al 3% dell'imposta e del credito dichiarati, e comunque complessivamente inferiori a 30.000,00 euro.	Sanzione dal 60% al 120% (riduzione di 1/3)
Richiesta di rimborso in difformità della dichiarazione e quindi per un importo superiore a quello risultante dalla dichiarazione.	Sanzione dal 30% della somma non spettante
Dichiarazione non redatta in conformità al modello approvato con provvedimento amministrativo. Omissione o inesatta indicazione di dati rilevanti per l'individuazione del contribuente o del suo rappresentante, per la determinazione del tributo o di ogni altro elemento utile per i previsti controlli.	Sanzione da € 500,00. - a € 2.000,00. -.
Violazione dell'obbligo di versamento: omesso, tardivo o insufficiente versamento dell'IVA in acconto o a saldo o della maggiore imposta risultante dai controlli automatici effettuati ai sensi dell'articolo 54 – bis del d. P.R: 26 ottobre 1972, n.633.	Sanzione del 30% dell'importo non versato. Per i versamenti effettuati con ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione del 30 per cento, oltre a quanto previsto dalla lettera a) del comma 1 dell'articolo 13 del D.lg. 18 dicembre 1997, n. 472, è ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo. La predetta sanzione del 30 per cento è ridotta ad un terzo (10 per cento) nel caso in cui le somme dovute siano pagate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione dell'esito della liquidazione automatica effettuata ai sensi dell'art. 54-bis del d.PR. 26 ottobre 1972 n. 633.
Utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute.	Sanzione dal 100% al 200% della misura dei crediti stessi.

Utilizzo in compensazione credito oltre il limite previsto	30% dell'imposta non versata
--	------------------------------

**ALLEGATO 2 – RIEPILOGO DELLE SANZIONI PENALI**

12

<b>VIOLAZIONE</b>	<b>SANZIONE PENALE (A seguito del D.L. 124/2019 (decreto fiscale 2019), conv. In L. 157/2019)</b>
Dichiarazione fraudolenta: <ul style="list-style-type: none"> <li>Indicazione in dichiarazione di elementi passivi fittizi, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti</li> </ul>	Reclusione da 4 a 8 anni (se l'ammontare degli elementi passivi fittizi è inferiore a €100.000, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni). (Articolo 2, comma 1)
Dichiarazione fraudolenta: Indicazione in dichiarazione di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo e/o elementi passivi fittizi, sulla base di una falsa rappresentazione delle scritture contabili obbligatorie ed avvalendosi di mezzi fraudolenti, quando congiuntamente: <ul style="list-style-type: none"> <li>L'imposta evasa è superiore a euro 30.000,00;</li> <li>L'ammontare complessivo degli elementi sottratti all'imposizione è superiore al 5% dell'ammontare soggetto ad IVA indicato in dichiarazione o, comunque, superiore a euro 1.500.000,00</li> </ul>	Reclusione da 3 a 8 anni (Articolo 3)
Dichiarazione infedele: Indicazione in dichiarazione di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo e/o elementi passivi fittizi, quando congiuntamente <ul style="list-style-type: none"> <li>L'imposta evasa è superiore a euro 100.000,00;</li> <li>L'ammontare complessivo degli elementi sottratti all'imposizione è superiore al 10% dell'ammontare soggetto ad IVA indicato in dichiarazione o, comunque, è superiore a euro 2.000.000,00</li> </ul>	Reclusione da 2 anni a 4 anni e 6 mesi (Articolo 4)
Dichiarazione omessa: Quando l'imposta evasa è superiore a euro 50.000,00. Agli effetti penali non si considera omessa la dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla scadenza o non sottoscritta o non redatta su uno stampato conforme al modello prescritto	Reclusione da 2 a 5 anni (Articolo 5)
Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti: Se l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per periodo d'imposta, è inferiore a € 100.000, si applica la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni	Reclusione da 4 a 8 anni (Art. 8)
Occultamento o distruzione di documenti contabili	Reclusione da 3 a 7 anni (Articolo 10)
Omesso versamento dell'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale quando l'imposta non versata è superiore a euro 250.000,00 per ciascun periodo di imposta entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo	Reclusione da 6 mesi a 2 anni (Art. 10-ter)
Indebita compensazione. Utilizzo in compensazione di crediti non spettanti per un ammontare superiore a 50.000,00	Reclusione da 6 mesi a 2 anni. (Art. 10- quater)
Indebita compensazione. Utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per un ammontare superiore a 50.000,00	Reclusione da 18 mesi a 6 anni. (Art. 10- quater)