

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 VE22 tra le altre operazioni imponibili (eventualmente effettuate).

La sezione deve essere compilata dai contribuenti che hanno posto in essere cessioni e prestazioni intracomunitarie, acquisti intracomunitari ed importazioni.

Gli importi indicati nei rigi VG7 e VG8 devono essere compresi nel quadro VE, mentre quelli indicati nei rigi VG9 e VG10 devono essere compresi nel quadro VF.

Nel **rigo VG7** indicare il dato complessivo delle cessioni e prestazioni intracomunitarie non imponibili, al netto delle variazioni in diminuzione, annotate nel registro delle fatture emesse (art.23) o in quello dei corrispettivi (art.24). Si pone in evidenza che in tale rigo non devono essere compresi gli acquisti intracomunitari, ancorché annotati anche nei registri anzidetti. Vanno compresi nel rigo:

- i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie di cui all'art. 41 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, tra le quali sono comprese sia l'ipotesi in cui il cedente nazionale consegna dei beni per conto del proprio acquirente intracomunitario in uno Stato membro diverso da quello di appartenenza di quest'ultimo sia l'ipotesi di cessione di merci da parte di un soggetto nazionale che faccia consegnare le stesse, dal proprio fornitore comunitario, al proprio cessionario di altro Stato membro ivi designato al pagamento dell'imposta relativa all'operazione;
- i corrispettivi delle prestazioni di servizi di cui all'art. 40, commi 4 bis, 5, 6 e 8, del decreto L. n. 331 del 1993 (prestazioni di servizio relative a beni mobili, comprese le perizie eseguite in Italia, sempre che i beni, a fine lavorazione, siano spediti o trasportati fuori del territorio dello Stato, prestazioni di trasporto intracomunitario e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni accessorie o trasporti intracomunitari e relative prestazioni di intermediazione, altre prestazioni di intermediazione relative a beni mobili), non soggette ad imposta, rese nei confronti di soggetti passivi di altri Stati membri;

ATTENZIONE *Le operazioni di cui all'art. 38, comma 3, lett. a), del D.L. n. 331/1993 hanno costituito fino al 13 marzo 1997 operazioni di acquisto intracomunitario; a partire dal 14 marzo 1997, le stesse operazioni costituiscono prestazioni di servizi, ai sensi dell'art. 40, comma 4-bis, dello stesso decreto.*

- le cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli compresi nella tabella A - parte prima, soggetti ad accisa (es. vini);
- le cessioni intracomunitarie di altri prodotti non compresi nella citata tabella A - parte prima;

ATTENZIONE *A partire dal 14 marzo 1997, per effetto di quanto disposto dall'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28, tutte le cessioni effettuate nei confronti di soggetti comunitari, aventi ad oggetto i prodotti agricoli ed ittici, effettuate dai produttori agricoli che non hanno optato per l'applicazione dell'imposta nel modo normale, costituiscono cessioni intracomunitarie ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. a) del D.L. n. 331/1993*

- altre operazioni intracomunitarie non imponibili, quali i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie di beni destinati ad essere introdotti nei depositi franchi e nei punti franchi o nei depositi previsti dall'art. 50, comma 8, del D.L. 331/1993 (vigente fino al 13 marzo 1997) e dall'art. 50-bis dello stesso decreto (con decorrenza dal 14 marzo 1997).

Nel **rigo VG8** indicare i dati complessivi, al netto delle variazioni in diminuzione, delle cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli ed ittici, indicando nella prima colonna i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie e nella seconda l'IVA relativa alle cessioni imponibili. Si rammenta che dovevano essere assoggettate ad IVA, fino al 13 marzo 1997, le cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli ed ittici, compresi nella tabella A - parte prima - allegata al D.P.R. n. 633, ai sensi del previgente art. 51 del D.L. n. 331/1993, con le percentuali forfetarie di compensazione previste dal D.M. 12 maggio 1992 e dal D.L. 31 dicembre 1996, n. 669.

Nel **rigo VG9** indicare il dato complessivo degli acquisti intracomunitari, al netto delle variazioni in diminuzione, di beni annotati nel registro degli acquisti (art. 25), indicando nella prima colonna i corrispettivi degli acquisti intracomunitari e nella seconda colonna l'imposta relativa alle operazioni imponibili. Nella prima colonna devono essere inoltre compresi i corrispettivi degli acquisti intracomunitari dei beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8 (per questi ultimi a far data dal 14 marzo 1997), non soggetti all'imposta ai sensi dell'art. 42, comma 1, del D.L. 331/1993;

- corrispettivi degli acquisti intracomunitari effettuati senza pagamento dell'imposta, con utilizzo del *plafond*, ai sensi degli artt. 8, 8-bis e 9, richiamati dall'art. 42 comma 1 del D.L. 331/1993. A partire dal 14 marzo 1997, dette operazioni sono state disciplinate dall'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28;
- i corrispettivi degli acquisti intracomunitari oggettivamente non imponibili, effettuati senza utilizzo del *plafond*, compresi gli acquisti di beni destinati ad essere introdotti nei depositi franchi o punti franchi o nei depositi previsti dall'art. 50, comma 8, del D.L. 331/1993 (vigente fino al 13 marzo 1997) e dall'art. 50-bis dello stesso decreto (a partire dal 14 marzo 1997). In detto rigo vanno altresì compresi gli acquisti intracomunitari di pubblicazioni estere, da parte di biblioteche universitarie, non soggetti all'imposta;
- i corrispettivi degli acquisti intracomunitari esenti dall'imposta ai sensi dell'art. 10, richiamato dall'art. 42, comma 1, del D.L. 331/1993;
- i corrispettivi degli acquisti intracomunitari, al netto dell'IVA, per i quali, ai sensi dell'art. 19, comma 2, o di altre disposizioni, non è ammessa la detrazione dell'imposta. L'imposta non detraibile non deve essere indicata nella seconda colonna.

Nel **rigo VG10** indicare i dati complessivi, relativi alle importazioni di beni risultanti dalle bollette doganali registrate nel periodo d'imposta. Nella prima colonna vanno indicati i corrispettivi delle importazioni e nella seconda colonna l'imposta relativa alle operazioni imponibili. Nella prima colonna devono essere inoltre compresi:

- importazioni effettuate senza pagamento dell'imposta, con utilizzo del *plafond*, ai sensi del combinato disposto del comma 2 degli articoli 8, 8-bis, 9, 72 e dell'art. 68, lett. a). A partire dal 14 marzo 1997, dette operazioni sono state disciplinate dall'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28;
- altre importazioni non soggette all'imposta (art. 68), comprese le operazioni di immissione in libera pratica, con sospensione del pagamento dell'imposta, qualora si tratti di beni destinati a proseguire verso altro Stato membro della Comunità europea;
- importazioni non soggette all'imposta effettuate, ai sensi delle disposizioni speciali previste in materia, dai contribuenti terremotati e soggetti assimilati;
- importazioni, al netto dell'IVA, per le quali, ai sensi dell'art. 19, comma 2, o di altre disposizioni, non è ammessa la detrazione dell'imposta. L'imposta non detraibile non deve essere indicata nella seconda colonna. Per le importazioni, per le quali è prevista la detrazione parziale dell'imposta, va indicato l'intero imponibile, mentre nella seconda colonna va indicata la sola imposta detraibile.

ATTENZIONE Si pone in evidenza che non sono da comprendere nei rigi VG7 e VG9, 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 CE, perché sono considerati operazioni interne da assoggettare all'imposta nel Paese in cui risiede il cedente del bene.

Si precisa, altresì, che anche le operazioni concernenti gli acquisti di beni provenienti dalla Repubblica di San Marino devono essere comprese nel rigo VG10.

Il quadro deve essere compilato dai contribuenti che hanno registrato per il periodo d'imposta operazioni esenti di cui all'art. 10 ovvero che sono tenuti ad effettuare, in sede di dichiarazione annuale, conguagli d'imposta ai sensi dell'art. 19 bis, sugli acquisti e importazioni di beni ammortizzabili.

I dati da indicare sono i seguenti:

Nel **rigo VG11** la percentuale di indetraibilità calcolata ai sensi dell'art. 19, 3° comma, e desumibile dal rigo 5 del prospetto C, da utilizzare per la compilazione della presente Sezione.

Nel **rigo VG12** l'IVA, non assolta sugli acquisti e importazioni di cui al rigo VF12.

Nel **rigo VG13** l'IVA, non detraibile afferente gli acquisti e le importazioni di beni e servizi utilizzati per effettuare operazioni esenti di cui ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10, non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili. Il dato è desumibile dal rigo 14 del prospetto da utilizzare per la compilazione della presente Sezione.

Nel **rigo VG14** l'importo risultante dalla rettifica delle detrazioni effettuata in relazione agli acquisti di beni ammortizzabili (art. 19 bis), desumibile dal rigo 12 del citato prospetto C.
 Nel **rigo VG15** l'IVA ammessa in detrazione, desumibile dal rigo 18 del prospetto da utilizzare per la compilazione della presente Sezione, da riportare poi al rigo VG 29.

Modalità di compilazione del prospetto C

PROSPETTO C DA UTILIZZARE PER LA COMPILAZIONE DELLA SEZIONE 4 (OPERAZIONI ESENTI)

OPERAZIONI ESENTI (ART. 10)						
PARTE 1 Calcolo della percentuale di indetraibilità (Art. 19)						
Ripartire il totale operazioni esenti di cui al rigo VE23:						
1	Ammontare delle operazioni esenti, escluse quelle di cui ai righi 2 e 3					.000
2	Ammontare delle operazioni esenti di cui al n. 11 dell'art. 10					.000
3	Ammontare delle operazioni esenti di cui ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili					.000
4	Volume d'affari diminuito delle operazioni di cui al rigo precedente (rigo VE28 - rigo 3)					.000
5	Percentuale d'indetraibilità (rigo 1 : rigo 4 x 100) (arrotondata all'unità più prossima)					%
PARTE 2 Rettifica della detrazione per i beni ammortizzabili (Art. 19 bis)						
	1 Anno di acquisto	2 Percentuale di detrazione	3 IVA assolta sui beni ammortizzabili in possesso al 31-12-1997	4 IVA assolta sui beni ammortizzabili ceduti nell'anno 1997	±	5 Conguaglio relativo all'anno 1997
6	1993	%	.000	.000		.000
7	1994	%	.000	.000		.000
8	1995	%	.000	.000		.000
9	1996	%	.000	.000		.000
10	1997	%				
11	Conguaglio relativo ai beni acquisiti mediante contratto d'appalto					.000
12	TOTALE RETTIFICA (somma algebrica dei righi da 6 a 11, da computare nel rigo 18)					.000
PARTE 3 IVA ammessa in detrazione (Artt. 19, 19 bis e 36 bis)						
13	IVA non assolta sugli acquisti e importazioni indicati al rigo VF12					.000
14	IVA non detraibile relativa agli acquisti e importazioni afferenti le operazioni esenti di cui ai numeri da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili					.000
15	IVA detraibile (rigo VF20 - rigo 14)					.000
16	IVA non detraibile [(rigo 15 + rigo 13) x rigo 5 : 100]					.000
17	TOTALE IVA detraibile (rigo 15 - rigo 16)					.000
18	IVA AMMESSA IN DETRAZIONE (rigo 17 ± rigo 12), da riportare al rigo VG15					

Il prospetto si compone di 3 parti che consentono di determinare, rispettivamente:

1. la percentuale di indetraibilità;
2. l'importo risultante dalla rettifica della detrazione relativa ai beni ammortizzabili;
3. l'IVA ammessa in detrazione.

ATTENZIONE I contribuenti per i quali ha avuto effetto, per l'anno 1997, la dispensa di cui all'art. 36-bis dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti, non devono compilare la parte 1 del prospetto.

Parte 1 - Calcolo della percentuale di indetraibilità (art. 19).

L'effettuazione di operazioni esenti comporta una limitazione, ai sensi dell'art. 19, del diritto alla detrazione dell'IVA, afferente gli acquisti e le importazioni di beni e servizi.

La percentuale di indetraibilità è desunta dal rapporto tra l'ammontare delle operazioni esenti effettuate nell'anno ed il volume di affari dell'anno stesso, determinato a norma dell'art. 20.

Il totale delle operazioni esenti di cui al rigo VE23 deve essere ripartito fra i rigi 1, 2 e 3.

Nel **rigo 1** indicare l'ammontare delle operazioni esenti, escluse quelle da indicare nei rigi 2 e 3.

Nel **rigo 2** indicare l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 11 (cessioni di oro in lingotti, pani, verghe, boltoni, granuli).

Le operazioni di cui al rigo 2 vanno escluse dall'ammontare delle operazioni esenti ai fini del calcolo della percentuale di indetraibilità di cui al rigo 5.

Nel **rigo 3** indicare l'ammontare delle operazioni esenti, se non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o sono accessorie ad operazioni imponibili, di cui all'art. 10, numeri da 1 a 9.

Dette operazioni, ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 19, non vanno computate, ai fini del calcolo del pro-rata di indetraibilità, né tra le operazioni esenti né tra quelle che compongono il volume d'affari.

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. circolare n. 25 del 3 agosto 1979). Nel **rigo 4** indicare il volume d'affari (rigo VE 28) diminuito delle operazioni di cui al precedente rigo 3.

Nel **rigo 5** indicare la percentuale di indetraibilità

$$\left(\frac{\text{rigo 1}}{\text{rigo 4}} \times 100 \right),$$

da arrotondare 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.

Parte 2 - Rettifica della detrazione per i beni ammortizzabili (art. 19-bis).

Una particolare disciplina è riservata alla detrazione dell'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili, compresi i diritti di brevetti industriali, i diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno nonché le concessioni, le licenze, i marchi ed i diritti simili.

È da tener presente che per espressa previsione legislativa contenuta nell'art. 19-bis sono da considerare ammortizzabili, *unicamente agli effetti delle disposizioni recate dall'articolo stesso*, soltanto i beni che ai sensi delle disposizioni relative alle imposte sui redditi hanno un coefficiente di ammortamento non superiore al 25%.

Va precisato che la rettifica non si applica all'imposta relativa all'acquisto di beni ammortizzabili il cui costo unitario non superi il milione di lire, limitatamente alle imprese ammesse alla tenuta della contabilità semplificata secondo le norme dettate dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e successive modificazioni.

L'accennato particolare trattamento fiscale riguarda i soggetti che nel corso di cinque anni, compreso quello d'acquisto del bene ammortizzabile, si trovano a svolgere attività promiscua che dia luogo a *pro-rata* di detrazione ai sensi dell'art. 19, e prevede che la detrazione dell'imposta relativa all'acquisto dei beni ammortizzabili, calcolata sulla base del *pro-rata* definitivo dell'anno di acquisizione, sia soggetta a regolarizzazione nei quattro anni successivi nella misura di un quinto della differenza tra l'imposta detratta all'atto di acquisto del bene e quella corrispondente alla percentuale di detrazione (*pro-rata*) determinata in via definitiva per ciascuno dei detti anni. Le regolarizzazioni vanno effettuate anno per anno ma soltanto relativamente agli anni in cui la percentuale di detrazione varii in misura superiore a 10 punti, rispetto a quella dell'anno in cui è stata operata la detrazione dell'IVA. Conseguentemente, per le variazioni percentuali inferiori o uguali a 10 punti il contribuente non deve operare alcuna rettifica.

Verificandosi oscillazioni percentuali superiori ai 10 punti, il contribuente deve procedere, in sede di dichiarazione annuale, ai conseguenti versamenti o recuperi d'imposta.

Nel caso in cui il bene ammortizzabile venga ceduto nel corso del periodo soggetto a rettifica, il contribuente deve operare la regolarizzazione sulla base della percentuale definitiva di detrazione dell'anno in cui viene effettuata la cessione. La regolarizzazione va fatta in unica soluzione e deve tener conto anche dei residui periodi del quadriennio. In sostanza l'eventuale imposta da versare o da recuperare si determina moltiplicando l'importo risultante dalla regolarizzazione dell'anno di competenza per il numero degli anni che mancano al compimento del quadriennio.

Si ricorda che, per effetto della modifica apportata dagli artt. 2, comma 3 e 19-bis, del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, la predetta rettifica deve essere eseguita anche sui beni ammortizzabili acquisiti mediante **contratti di appalto**. La disciplina si rende applicabile ai beni ammortizzabili entrati in funzione a decorrere dal 1° gennaio 1994. A tal fine, si fa presente che la rettifica relativa alle fatture registrate negli anni antecedenti il 1997 deve essere calcolata a parte e il relativo importo complessivo deve essere indicato nel rigo 11 (vedasi il relativo commento e l'esempio contenuto nella circolare n. 142/E del 9 agosto 1994 del Dipartimento delle Entrate).

Righi da 6 a 9

Tali righi sono suddivisi in 5 colonne, recanti, rispettivamente:

- la 1ª gli anni del quinquennio interessato alla rettifica;
- la 2ª le diverse percentuali di detrazione relative a ciascun anno del quinquennio. Si avverte che la percentuale di detrazione deve essere calcolata sottraendo dal valore 100 la percentuale di indetraibilità di cui all'art. 19, relativa a ciascun anno;

- la 3^a l'IVA assolta sugli acquisti di beni ammortizzabili che sono ancora in possesso del contribuente al 31 dicembre 1997;
 - la 4^a l'IVA assolta sugli acquisti di detti beni che sono stati ceduti nel corso dell'anno 1997;
 - la 5^a il conguaglio d'imposta relativo all'anno 1997 per i beni ammortizzabili acquistati nel quadriennio precedente. Tale conguaglio preceduto dal relativo segno (deve essere indicato il segno + ovvero - a seconda che trattasi di una maggiore o minore detrazione).
- La somma algebrica delle singole rettifiche deve essere indicata, con il relativo segno, in corrispondenza del rigo 12.

Esempio di compilazione della parte 2:

ESEMPIO DI COMPILAZIONE DELLA PARTE 2 DEL PROSPETTO C

PARTE 2 RETTIFICA DELLA DETRAZIONE PER I BENI AMMORTIZZABILI (Art. 19 bis)					Dati per il calcolo, se per il 1997 ha avuto effetto l'opzione di cui all'art. 36 bis		
Rigo	Anno di acquisto	Percentuale di detrazione	IVA assolta su beni ammortizzabili in possesso al 31-12-1997	IVA assolta su beni ammortizzabili ceduti nell'anno 1997	±	Conguaglio relativo all'anno 1997	
6	1993	70	1.000.000	.000		.000	
7	1994	100	2.000.000	.000	-	160.000	
8	1995	90	3.000.000	1.000.000	-	360.000	
9	1996	40	4.000.000	.000	+	160.000	
10	1997	60					
11	Conguaglio relativo ai beni acquisiti mediante contratto d'appalto						.000
12	TOTALE RETTIFICA (somma algebrica dei rigi da 6 a 11) da computare nel rigo 18						360.000

Si ipotizzi il caso di acquisti di beni ammortizzabili effettuati nel quadriennio 1993-1996, di cui alcuni ancora in possesso al 31-12-1997 ed altri ceduti nel corso dello stesso anno. Le rettifiche da operare nell'anno 1997 devono essere eseguite rapportando le percentuali di detrazione dei singoli anni di acquisto con quella dell'anno di riferimento.

Nell'esempio specifico, si è ipotizzato altresì il particolare caso in cui il contribuente in uno stesso anno (1995) ha acquistato dei beni ammortizzabili di cui alcuni ancora in possesso al 31-12-1997, per i quali opera la normale rettifica della detrazione, e altri ceduti nel corso dello stesso anno 1997, rispetto ai quali la rettifica deve essere operata, come già detto in precedenza, tenendo conto anche degli anni (1998 e 1999) che mancano al compimento del quinquennio.

- In corrispondenza del **rigo 6**, acquisti di beni ammortizzabili registrati nell'anno 1993, per una imposta pari a L. 1.000.000, con percentuale di detrazione dell'anno del 70%.

Considerato che nel 1997 la percentuale di detrazione è diminuita al 60%, il contribuente non deve operare la rettifica in quanto la variazione percentuale non è superiore a 10 punti;

- in corrispondenza del **rigo 7**, IVA assolta sugli acquisti nel 1994 per lire 2.000.000, con percentuale di detrazione del 100%.

In tale ipotesi: $(100\% \text{ di } 2.000.000) - (60\% \text{ di } 2.000.000) = 2.000.000 - 1.200.000 = 800.000 : 5 = 160.000$. In questo caso, essendo la variazione superiore a 10 punti occorre operare la rettifica della detrazione, con conseguente imposta a debito (da indicare, quindi, con segno -) in quanto trattasi di riduzione della detrazione;

- in corrispondenza del **rigo 8**, IVA assolta sugli acquisti nel 1995 per lire 3.000.000, su beni ancora in possesso al 31-12-1997, e IVA assolta per lire 1.000.000 su beni ceduti nell'anno 1997 con percentuale di detrazione dell'anno 1995 pari al 90%. In questo caso devono essere eseguite due distinte liquidazioni, i cui risultati vanno sommati algebricamente per ricavare l'ammontare della rettifica dell'anno relativa a detti beni:

$$A) (90\% \text{ di } 3.000.000) - (60\% \text{ di } 3.000.000) = 2.700.000 - 1.800.000 = 900.000 : 5 = 180.000;$$

$$B) (90\% \text{ di } 1.000.000) - (60\% \text{ di } 1.000.000) = 900.000 - 600.000 = 300.000 : 5 = 60.000 \times 3 = 180.000;$$

$$(A + B) = 180.000 + 180.000 = 360.000.$$

Anche in questo caso abbiamo un risultato a debito per il contribuente (da indicare con segno negativo);

- in corrispondenza del **rigo 9**, IVA sugli acquisti per lire 4.000.000 con percentuale di detrazione dell'anno 1996 pari al 40%:

$$(60\% \text{ di } 4.000.000) - (40\% \text{ di } 4.000.000) = 2.400.000 - 1.600.000 = 800.000 : 5 = 160.000.$$

In questo caso abbiamo un risultato a credito per il contribuente (da indicare, quindi, con segno +) essendo aumentata la percentuale di detrazione;

- in corrispondenza del **rigo 10** deve essere indicata la percentuale di detrazione per l'anno 1997 (60%);

- in corrispondenza del **rigo 11** deve essere indicato l'eventuale conguaglio complessivo d'imposta, relativo ai beni strumentali acquisiti con contratti d'appalto entrati in funzione dopo il 31 dicembre 1993 (nell'esempio si è ipotizzato il rigo 11 = 0);
Per le modalità di calcolo di tale conguaglio vedasi l'esempio contenuto nella circolare n. 142/E del 9-8-1994;
 - in corrispondenza del **rigo 12** deve essere indicata la somma algebrica delle rettifiche, e cioè -360.000.
- Tale dato deve essere riportato nel rigo VG14 del quadro VG.

Parte 3 - IVA ammessa in detrazione (artt. 19, 19-bis e 36-bis).

La sezione è riservata al calcolo dell'IVA, ammessa in detrazione sulla base dei dati esposti nelle precedenti parti 1 e 2.

Nel **rigo 13** indicare l'IVA, non assolta sugli acquisti e le importazioni di cui al rigo VF12 effettuati con utilizzo del *plafond* ai sensi del comma 2 degli artt. 8, 8 bis e 9, da riportare nel rigo VG12 del quadro VG.

Poiché il beneficio fiscale della "sospensione d'imposta", in presenza di operazioni esenti, compete nei soli casi in cui l'imposta relativa agli acquisti può essere legittimamente detratta a norma dell'art. 19 e alle condizioni e limiti stabiliti dall'art. 8, ne consegue che gli acquisti in parola devono rientrare nei limiti del *pro-rata* di detrazione (*circ. n. 25 del 3 agosto 1979*).

Nel **rigo 14** indicare l'IVA, non detraibile, afferente gli acquisti e le importazioni di beni e servizi utilizzati per l'effettuazione delle operazioni esenti di cui al rigo 3, da riportare nel rigo VG13 del quadro VG.

Nel **rigo 15** indicare l'IVA, detraibile, ricavata sottraendo l'importo del rigo 14 dal rigo VF20. Nel **rigo 16** indicare l'IVA, non detraibile, risultante dal calcolo:

$$\frac{(\text{rigo 15} + \text{rigo 13}) \times \text{rigo 5}}{100}$$

I contribuenti per i quali ha avuto effetto, per il 1997, la dispensa di cui all'art. 36-bis, devono riportare in detto rigo l'importo ottenuto dalla somma dei righi 15 e 13.

Nel **rigo 17** indicare la differenza tra l'importo indicato nel rigo 15 e quello di cui al rigo 16. Qualora il rigo 16 risulti maggiore del rigo 15, l'importo da indicare deve essere preceduto dal segno (-);

Nel **rigo 18** indicare l'IVA, ammessa in detrazione, risultante dalla somma algebrica dei righi 17 e 12, da riportare poi al rigo VG15 del quadro VG.

**Sezione 5
Cessioni di bovini e suini
(art. 34, penultimo comma)**

La sezione 5 deve essere compilata esclusivamente dai produttori agricoli (allevatori) che abbiano optato in precedenza per l'applicazione dell'IVA nel modo normale ai sensi del penultimo comma dell'art. 34 e che abbiano effettuato nel corso del 1997 acquisti e/o cessioni di animali bovini e suini.

Per i menzionati soggetti la detrazione dell'imposta afferente gli acquisti e le importazioni di animali vivi della specie bovina, compreso il genere bufalo, e suina spelta, a partire dal periodo d'imposta 1988, nei limiti dell'ammontare dell'imposta relativa alle cessioni degli animali medesimi risultante da fatture registrate nel corso dell'anno, come disposto dall'art. 8 della legge 2 giugno 1988, n. 218.

La detrazione, operata provvisoriamente nel corso dell'anno, è soggetta a conguaglio in sede di dichiarazione annuale e l'ammontare dell'eventuale eccedenza di imposta non recuperata può essere computato in detrazione nell'anno successivo, nei limiti dell'imposta afferente le cessioni dei predetti animali. Si fa presente che, a partire dal 1° gennaio 1998, il citato limite di detrazione non opera a seguito dell'entrata in vigore del D.lgs. 2 settembre 1997, n. 313 e, pertanto, l'imposta sugli acquisti e importazioni dei predetti animali può essere portata in detrazione a partire dalla prima liquidazione dell'anno 1998.

Detti contribuenti devono compilare la sezione 5 al fine di determinare l'IVA ammessa in detrazione e l'eventuale eccedenza d'imposta, detraibile nell'anno successivo;

I dati da indicare sono i seguenti:

- nel **rigo VG16** l'eccedenza d'imposta per acquisti ed importazioni di animali bovini e suini non recuperata nel 1996. Si rammenta che il relativo importo va desunto dal codice G21 della dichiarazione IVA 1996;
- nel **rigo VG17** l'IVA relativa agli acquisti ed importazioni di animali bovini e suini, registrati nel 1997;
- nel **rigo VG18** l'IVA non assolta sugli acquisti ed importazioni di bovini e suini, effettuati con utilizzo del "plafond", ai sensi del comma 2 degli articoli 8, 8 bis, 9, 72 e dell'art. 68, lett. a, registrati nel 1997;

- nel **rigo VG19** l'IVA relativa alle cessioni di bovini e suini, registrate per il 1997;
- nel **rigo VG20** l'IVA relativa alle cessioni non imponibili di bovini e suini, registrate per il 1997.

Prima di compilare i successivi *righe* VG21 e VG22 è opportuno determinare l'IVA detraibile. Il relativo importo risulterà diverso a seconda che il contribuente abbia o meno effettuato operazioni esenti.

In assenza di operazioni esenti, l'importo è dato dalla sommatoria degli importi dei rigi VG16, VG17 e VG18. Invece, in presenza di operazioni esenti - con compilazione, quindi, della sezione 4 del presente quadro - all'importo indicato nel rigo VG16 va sommato il risultato ottenuto moltiplicando la somma dei rigi VG17 e VG18 per la percentuale di detrazione dell'anno (ricavata sottraendo dal valore 100 la percentuale di indetraibilità risultante nel rigo VG11). In tale ipotesi, quindi, l'importo dell'IVA detraibile è dato dalla seguente formula:

$$VG16 + [(VG17 + VG18) \times \left(\frac{100 - VG11}{100} \right)]$$

Ovviamente, nel particolare caso in cui per l'anno 1997 abbia avuto effetto la dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti a seguito della precedente opzione di cui all'art. 36 bis, l'IVA detraibile coincide con l'importo indicato nel rigo VG16;

- nel **rigo VG21** deve essere indicata l'eventuale eccedenza d'imposta, che si verifica quando l'IVA detraibile risulta maggiore della somma degli importi di cui ai rigi VG19 e VG20. In tal caso l'eccedenza d'imposta (che non ha trovato capienza nell'anno) viene riportata all'anno successivo ed è detraibile, in sede di liquidazione periodica,
- nel **rigo VG22** l'IVA ammessa in detrazione. Il relativo ammontare, da riportare poi nel rigo VG29, si ricava sommando per i contribuenti che non hanno compilato la Sezione 4 gli importi indicati nei rigi VG20 e VG16 e sottraendo l'importo del rigo VG21; per i contribuenti che hanno compilato la Sezione 4, sommando gli importi indicati nei rigi VG15 e VG16 e sottraendo l'importo del rigo VG21

Sezione 6 Determinazione forfetaria dell'imposta

Agriturismo

Tale sezione deve essere utilizzata dall'imprenditore agricolo esercente anche l'attività agrituristica a norma della L. n. 730/1985.

L'art. 5, comma 2, della L. n. 413/1991 ha introdotto, a partire dal 1° gennaio 1992, un particolare sistema di determinazione forfetaria dell'IVA dovuta per i soggetti che esercitano l'attività di agriturismo di cui alla legge 5 dicembre 1985, n. 730. Per tali soggetti, l'imposta dovuta si determina per differenza, applicando la detrazione forfetaria del 50% all'imposta relativa alle operazioni imponibili registrate nel periodo.

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 optare per la detrazione dell'IVA nei modi ordinari dandone comunicazione in sede di dichiarazione IVA relativa all'anno precedente. Tale opzione è valida anche agli effetti delle imposte sui redditi.

I contribuenti che abbiano in precedenza già optato per la detrazione dell'IVA nei modi ordinari, essendo vincolati a tale scelta per un triennio, non debbono compilare la sezione 6 se il triennio non è ancora scaduto (cfr. circolare n. 7 del 10 febbraio 1992).

Si sottolinea che i soggetti che esercitano congiuntamente 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 separata, sussiste l'obbligo di emettere fattura, soggetta ad IVA, per i passaggi interni dall'una all'altra attività:

- **rigo VG23**, Attività di agriturismo. Per gli esercenti tale attività l'IVA ammessa in detrazione (da riportare nel rigo VG29) si determina forfetariamente applicando la percentuale del 50% all'imposta relativa alle operazioni imponibili (indicata nel rigo VE30) e sommando algebricamente, al risultato, l'eventuale importo risultante dal rigo 12 del prospetto C da utilizzare per la compilazione della Sez. 4 (rettifica della detrazione sugli acquisti di beni ammortizzabili) prevista per i contribuenti che svolgono anche operazioni esenti (50% del rigo VE30 ± rigo 12).

Tale sezione deve essere compilata sempre ed esclusivamente dalle imprese agricole miste di cui all'art. 34, comma 3 (nel testo vigente fino al 31 dicembre 1997).

I dati da riportare in corrispondenza dei rigi sono:

- **rigo VG25**, imposta relativa agli acquisti di beni e di servizi utilizzati per le operazioni diverse da quelle comprese nell'art. 34, 1° comma, registrati nell'anno 1997, con esclusione degli acquisti di beni ammortizzabili;

Sezione 7 Calcolo dell'IVA ammessa in detrazione per le imprese agricole miste

- **rigo VG26**, imposta detraibile concernente gli acquisti promiscui imputabile alle operazioni diverse.
L'imposta si determina applicando, all'IVA relativa agli acquisti di beni e servizi, con esclusione dei beni ammortizzabili, registrati nell'anno 1997, imputati ad uso promiscuo, la percentuale risultante dal rapporto tra l'ammontare imponibile delle operazioni diverse e l'imponibile complessivo di tutte le operazioni effettuate:

$$\left(\frac{VE15 \text{ (imponibile)} + VE24}{VE7 + VE15 + VE24} \times 100 \right)$$

Si rammenta che per beni e servizi imputati ad uso promiscuo devono intendersi quelli destinati in parte alle operazioni agricole di cui all'art. 34, primo comma e, in parte, ad operazioni diverse (di cui al 3° comma dello stesso articolo);

- **rigo VG27**, imposta sugli acquisti e importazioni di bovini e suini non recuperata nel 1996 dagli agricoltori che si trovavano in regime normale IVA. Il relativo ammontare si ricava riportando integralmente l'importo del cod. G21 della dichiarazione IVA 1996, senza tener conto delle vendite di animali effettuate successivamente. Tale detrazione è stata inserita a seguito delle disposizioni che hanno previsto la non applicabilità delle percentuali forfetarie di compensazione alle cessioni di tali animali effettuate in regime speciale che, pertanto, devono essere assoggettate all'IVA con l'aliquota ordinaria rientrando tra le operazioni diverse di cui al terzo comma dell'art.34;
- **rigo VG28**, IVA ammessa in detrazione, derivante dalla somma dei rigi VE9, VG25, VG26 e VG27, da riportare al rigo VG29. Il relativo ammontare deve essere sempre indicato dalle imprese miste, anche se non sono stati compilati i precedenti codici della presente Sezione.

Sezione 8 IVA ammessa in detrazione

Nel **rigo VG29** deve essere riportato il dato indicato nel rigo VG15 ovvero nei rigi VG22 o VG23 o VG28.

Tale dato deve poi essere evidenziato nel quadro I al rigo VL5, ai fini del calcolo dell'IVA dovuta o risultante a credito per l'anno 1997.

Si precisa che, in caso di compilazione di più sezioni del quadro VG, i codici richiamati nel cod. G29 sono posti in sequenza logica, nel senso che il codice che segue è sostitutivo (cioè, assorbente) del codice (o dei codici) precedente.

4.6

Quadro VH Versamenti periodici

Nel presente quadro devono essere indicati i versamenti periodici effettuati (colonna 2) e gli importi a debito da versare (colonna 1) per ciascun periodo, risultanti dalle annotazioni eseguite sul registro delle fatture emesse o su quello dei corrispettivi. Pertanto, i dati dei *crediti d'IVA*, risultanti eventualmente dalle liquidazioni periodiche eseguite, non devono essere indicati.

Nel rigo VH14 deve essere indicato il numero di partita IVA assegnato dall'Ufficio IVA o dell'Entrate territorialmente competente in base al domicilio fiscale. Detto numero va riportato nell'apposito campo senza spazi nè barre nè trattini.

Si precisa che i rigi previsti del quadro VH devono essere utilizzati sia dai contribuenti con liquidazioni periodiche mensili sia da quelli con liquidazioni trimestrali sia per l'indicazione dell'acconto IVA da parte di tutti i contribuenti.

In particolare, i contribuenti che hanno effettuato le liquidazioni trimestrali ai sensi dell'art. 33, debbono indicare i dati relativi ai versamenti periodici (comprensivi degli interessi) in coincidenza dei rigi VH3, VH6, VH9; nel rigo "VH12 acconto" devono indicare il versamento effettuato entro il 27 dicembre 1997 a titolo d'acconto - differito al 29 dicembre, in quanto giorno non lavorativo - (vedi più avanti il subparagrapho relativo all'Acconto IVA); invece nessun importo devono indicare nel rigo "VH13 saldo", dovendo riportare l'eventuale conguaglio d'imposta dovuto in sede di dichiarazione annuale nel rigo VL22.

I contribuenti che effettuano le liquidazioni ai sensi dell'art. 73, comma 1, lett. e) e 74, comma 4, relativamente ai quattro trimestri solari indicano i dati dei propri versamenti periodici in coincidenza dei rigi VH3, VH6, VH9 e "VH13 saldo", relativamente, quest'ultimo, all'ultimo trimestre solare, fermo restando l'indicazione in "VH12 acconto" dell'IVA versata a titolo di acconto. Per tutti i contribuenti, nella **colonna 1** "Importi da versare" deve essere indicato il debito d'imposta risultante dalle liquidazioni periodiche, al netto sia dell'IVA a credito riportata (eventualmente) dal periodo precedente sia degli speciali crediti d'imposta previsti da particolari disposizioni (utilizzati nel mese o trimestre di riferimento), ed al lordo degli interessi dovuti dai contribuenti trimestrali.

Il totale dei crediti d'imposta utilizzati nell'anno in conto versamenti periodici (escluso l'annuale) deve poi essere indicato nel quadro VL, nello specifico rigo VL14. Il credito d'imposta utilizzato in sede di dichiarazione annuale deve invece essere indicato nel rigo VL20.

ATTENZIONE Il credito particolare d'imposta, utilizzato dai contribuenti nelle singole liquidazioni periodiche, non può mai essere superiore all'IVA da versare per lo stesso periodo.

ATTENZIONE Qualora il debito d'imposta periodico non superi il limite di lire 50.000, il versamento deve essere effettuato insieme a quello del mese o trimestre successivo. Pertanto, in tale caso, non deve essere indicato nessun importo né nella colonna 1 (importi da versare) né nella colonna 2 (importi versati).

Nella **colonna 2**, devono invece essere riportati gli importi dei versamenti periodici effettivamente eseguiti, come risultano dalle rispettive attestazioni di pagamento, e nelle colonne da 3 a 5 gli estremi dei suddetti versamenti.

■ Estremi di versamento

Gli estremi dei versamenti periodici devono essere indicati, con le modalità sottoindicate, compilando le colonne 3, 4 e 5.

In particolare si segnala che l'indicazione del codice ABI e codice CAB ovvero codice dipendenza devono essere riportati di seguito nella **colonna 5**.

• per i soggetti titolari di conto fiscale:

a) per i versamenti effettuati *tramite delega bancaria*, occorre indicare il codice di concessione (che si desume indicando i primi 3 caratteri del numero di conto fiscale utilizzato per i versamenti), la data, il codice ABI (5 caratteri) e il codice CAB (5 caratteri) riportati dalla specifica delega bancaria;

b) per i versamenti effettuati *tramite servizio postale*, occorre indicare il codice concessione desunto dal conto fiscale come indicato nella lett. a), e la data;

c) per i versamenti effettuati *direttamente allo sportello del concessionario* occorre indicare il codice concessione, desunto dal conto fiscale come indicato sub lett. a), e la data;

• per i soggetti non titolari di conto fiscale.

Per i versamenti tramite delega bancaria, occorre indicare la data, il codice ABI e il codice dipendenza o in alternativa il codice CAB, desunti dalla delega bancaria utilizzata per i versamenti.

In caso di più versamenti afferenti uno stesso periodo di liquidazione deve essere riportato nelle colonne 1 e 2 la somma degli importi (da versare e versati) e nelle altre colonne gli estremi dell'ultimo versamento effettuato.

Si ricorda che il totale complessivo degli importi dei versamenti periodici effettuati (Tot. col. 2), comprensivi dell'acconto e degli interessi relativi alle liquidazioni trimestrali, deve essere riportato al rigo VL15.

ATTENZIONE I dati relativi al codice concessione, codice ABI, codice CAB o dipendenza, se non sono variati nel corso dell'anno, possono essere indicati una sola volta in corrispondenza del primo versamento effettuato per l'anno.

■ Avvertenze particolari per i soggetti colpiti da eventi eccezionali

I soggetti che hanno fruito di particolari agevolazioni (sospensione dei termini di adempimenti e versamenti d'imposta) per effetto del verificarsi di eventi eccezionali devono indicare nella colonna 1 del quadro VH, in corrispondenza dei singoli periodi (mesi o trimestri), gli importi a debito risultanti dalle liquidazioni periodiche senza compilare le successive colonne qualora, per detti periodi, abbiano fruito della sospensione dei termini di versamento. Gli estremi del versamento complessivo eventualmente effettuato devono essere riportati in coincidenza dell'ultima liquidazione periodica sospesa.

Anche nell'ipotesi in cui il contribuente intenda fruire invece della *rateizzazione* dei versamenti (con maggiorazione degli interessi) prevista da specifiche disposizioni normative, devono essere compilate le colonne da 2 a 5 del quadro VH con i dati delle rate eventualmente già versate al momento della presentazione della dichiarazione.

Nei suddetti casi, però, al fine della quadratura dei dati deve essere indicato nel rigo VL15 l'importo dei versamenti periodici dovuti e non versati per effetto della sospensione.

■ Acconto IVA

Per quanto concerne la verifica dei dati relativi al versamento d'imposta a titolo d'acconto (ri-go "VH12 acconto"), si ricorda che l'obbligo del versamento dell'acconto IVA, da effettuarsi entro il 27 dicembre (termine differito quest'anno al 29 dicembre, in quanto giorno non lavorativo), è stato introdotto con l'art. 6, commi da 2 a 5 quater, della legge 29 dicembre 1990, n. 405, successivamente modificato dall'art. 3 del D.L. 26 novembre 1993, n. 477, convertito dalla legge 26 gennaio 1994 n. 55 e dall'art. 3 del D.L. 28 giugno 1995 n. 250, convertito con modificazioni dalla legge 8 agosto 1995 n. 349 e, da ultimo, ulteriormente modificato con D.L. 13 dicembre 1995 n. 526, convertito dalla legge 10 febbraio 1996 n. 53 (cfr. al riguardo le circolari n. 52 del 3 dicembre 1991, n. 73 del 10 dicembre 1992 e n. 40 dell'11 dicembre 1993).

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

In caso di tenuta di più contabilità separate (art. 36), nel presente quadro 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.

Tuttavia può verificarsi il caso in cui per tutte le attività separate sia stato eseguito un unico versamento. Tale ipotesi avviene soltanto 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). Infatti, per tali periodi le risultanze delle liquidazioni mensili possono essere compensate o cumulate con le risultanze delle liquidazioni trimestrali, purché siano rispettati i relativi termini previsti per le rispettive liquidazioni.

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.

Si avverte che i sopra illustrati criteri, ai fini dell'indicazione dei dati relativi ai versamenti, 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 quanto concerne le modalità di indicazione dell'acconto versato nei casi di contabilità separata per obbligo di legge, si fa rinvio ai chiarimenti forniti con le circolari n. 52 del 3 dicembre 1991, n. 73 del 10 dicembre 1992 e n. 40 dell'11 dicembre 1993.

In particolare, si precisa che, ai fini dell'imputazione dell'acconto versato alle singole attività separate ai sensi dell'art. 36, e, di conseguenza, dell'esatta determinazione del saldo da versare relativamente alle ultime liquidazioni periodiche dell'anno, l'acconto corrisposto dovrà essere detratto, previa annotazione nei rispettivi registri, dall'imposta dovuta per la prima liquidazione a debito di una qualsiasi delle attività svolte, fino a concorrenza dell'intero importo a debito risultante dalle successive liquidazioni relative allo stesso anno.

Pertanto, nel caso di contribuenti tenuti a liquidazioni sia mensili che trimestrali, l'importo versato a titolo di acconto andrà anzitutto detratto dall'imposta complessiva dovuta per il mese di dicembre; l'eventuale eccedenza andrà poi detratta dall'importo dovuto per l'ultimo trimestre solare (art. 74, comma 4) ed infine, per l'eventuale importo ancora residuo, dall'ammontare dell'imposta dovuta a titolo di conguaglio in sede di dichiarazione annuale dai soggetti di cui all'art. 33.

4.7

Quadro VM Contribuenti minimi

Il quadro, di nuova istituzione, deve essere compilato esclusivamente dai contribuenti rientranti nel regime di determinazione forfettaria dell'imposta, previsto ai commi da 171 a 176 dell'art. 3 della L. n. 662/96 che non hanno optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari.

Tali contribuenti devono compilare, ai fini della dichiarazione sul valore aggiunto, oltre al presente quadro, soltanto i quadri VH e VL. Inoltre, nel caso in cui detti contribuenti minimi applichino nel 1998 il regime di determinazione ordinaria dell'imposta (o per opzione da comunicare barrando la casella del rigo VM6 ovvero per la mancata sussistenza, nel 1997, delle condizioni previste nel citato comma 171), dovranno altresì compilare il quadro VO per comunicare eventuali opzioni relative al 1998. Peraltro, quest'ultimo quadro dovrà essere compilato anche per comunicare altre eventuali opzioni relative ai regimi speciali di cui agli arti-

colli 34, 74, e 74 ter, nel caso in cui il contribuente eserciti una o più di dette attività che, per esplicita prescrizione normativa del comma 173 della citata L. n. 662/96, non rientrano nel regime forfettizzato dell'imposta;

- **rigo VM1**, Si ricorda che, con il D.M. 12 dicembre 1992 (pubblicato nel Supplemento ordinario n. 129 alla Gazzetta Ufficiale n. 293 del 15.12.1992) - che ha approvato i modelli di dichiarazione IVA per il 1992 - sono state apportate, con effetto dal 1° gennaio 1993, alcune modifiche alla tabella dei codici di attività, già approvata con il D.M. 9 dicembre 1991.

Peraltro, si precisa che la tabella dei codici attività per il 1997 non è stata modificata rispetto a quella del 1993.

La vigente tabella dei codici di attività si trova in distribuzione presso gli uffici IVA, ai quali bisogna rivolgersi nei casi in cui sussistano dubbi in merito al corretto codice da indicare nelle dichiarazioni IVA.

Si fa rilevare, inoltre, che nel riquadro relativo all'attività deve essere sempre descritta, sinteticamente, l'attività effettivamente esercitata dal contribuente, senza trascrivere, quindi, letteralmente il contenuto del corrispondente codice di attività;

- **rigo VM 2**, volume d'affari alla cui formazione concorre, ai sensi dell'art. 20, l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento al periodo d'imposta.

Fra le operazioni soggette a registrazione per l'anno 1997 rientrano anche le operazioni non annotate in detto anno ma regolarizzate nell'anno successivo (prima della presentazione della dichiarazione annuale) ai sensi dell'art. 48, comma 1, quarto periodo (e, a decorrere dal 1° aprile 1998, ai sensi dell'art. 13, comma 1, lett. C del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472), nonché quelle annotate, agli effetti penali, a norma dell'art. 1, comma 4, del D.L. 10 luglio 1982, n. 429.

Non concorrono invece alla formazione del volume d'affari i passaggi interni, le cessioni di beni ammortizzabili, compresi i beni di cui all'art. 2425, n. 3, del c.c. (diritti di brevetti industriali, di utilizzazione delle opere d'ingegno, di concessione nonché marchi di fabbrica), le operazioni di cui all'art. 17, comma 3 (acquisti da soggetti non residenti) e le operazioni di cui all'art. 74, comma 1, lett. e) (compensi corrisposti dagli esercenti trasporti pubblici urbani di persone ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio);

- **rigo VM3**, totale dell'imposta relativa alle operazioni imponibili comprese nel rigo VM2;
- **rigo VM4**, barrare la casella corrispondente alla percentuale da applicare, in base all'attività prevalentemente esercitata, all'ammontare indicato nel rigo VM3, per la determinazione forfettaria dell'imposta:

- 73% imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi

- 60% imprese esercenti altre attività

- 84% artisti e professionisti;

- **rigo VM5**, ammontare dell'imposta forfettariamente determinata, mediante applicazione della percentuale indicata nel rigo VM4, all'importo riportato al rigo VM3; tale ammontare deve essere riportato nel rigo VL1 del quadro VL per consentire la liquidazione annuale dell'imposta.

A tal riguardo, si precisa che i rigi VL5, VL6, VL7 e VL8 non devono essere compilati in quanto l'adozione del regime speciale per i contribuenti minimi, comportando una detrazione forfettaria dell'imposta dovuta, non consente altri tipi di detrazione;

- **rigo VM6**, barrare la casella per comunicare l'opzione, prevista dal comma 175 della 662/96, per la determinazione dell'IVA nei modi ordinari; in tal caso, se il contribuente ha altresì adottato, per il 1998 il regime di contabilità ordinaria deve comunicare tale opzione barrando la casella 1 del rigo VO13 nel quadro VO.

4.8

Quadro VO Comunicazione delle opzioni e revoche

■ Premessa

Per effetto delle recenti modifiche legislative, il contenuto del quadro è mutato rispetto a quello della dichiarazione IVA relativa all'anno 1996 (*Allegato 11/0*).

In particolare, a seguito dell'entrata in vigore del D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442 contenente il Regolamento per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di IVA, e di imposte dirette, la validità delle stesse e delle relative revoche non dipende più formalmente dalla barratura dell'apposita casella del quadro VO, come avvenuto finora, ma dal comportamento concreto del contribuente che, con atti concludenti e con la tenuta contabile conforme alle disposizioni prescelte, di fatto ha inteso optare per un regime di determinazione dell'imposta o per un regime contabile diverso da quello naturale.

Resta, tuttavia, fermo l'obbligo di *comunicare* la scelta effettuata mediante la barratura della casella corrispondente nella prima dichiarazione annuale IVA, da presentare successivamente alla scelta operata.

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. 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. È comunque consentita la variazione dell'opzione o della revoca nel caso di modifica del sistema contabile adottato, in conseguenza di nuove disposizioni normative.

In forza di tali innovazioni apportate al sistema delle opzioni, sono state inserite nel quadro VO alcune delle opzioni precedentemente esercitabili in sede di presentazione delle dichiarazioni di cui all'art. 35 (modelli AA7/6 e AA9/6) ovvero con modalità diverse.

Per adeguare il quadro al mutato concetto di opzione, sono stati, inoltre, soppressi gli spazi destinati all'apposizione delle sottoscrizioni in corrispondenza delle varie opzioni, non essendo più richiesta la firma dei riquadri stessi agli effetti della validità della scelta operata.

Si avverte che, per effetto di talune modificazioni legislative, è stato soppresso il riquadro concernente la facoltà di emettere lo scontrino fiscale in luogo della ricevuta fiscale e viceversa (art. 1 D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696).

Si segnala che il modulo contenente il quadro VO va presentato in presenza di opzioni, rinunce o revoche delle precedenti opzioni ovvero in caso di compilazione di uno degli altri quadri presenti nello stesso modulo.

Il quadro VO comprende quattro sezioni:

- **Sez. 1: opzioni, rinunce e revoche agli effetti dell'IVA;**
- **Sez. 2: opzioni e revoche agli effetti delle imposte sui redditi;**
- **Sez. 3: opzioni e revoche agli effetti sia dell'IVA che delle imposte sui redditi;**
- **Sez. 4: revoca dell'opzione per il regime fiscale sostitutivo introdotto dall'art. 10 del D.L. 1° giugno 1994, n. 357.**

ATTENZIONE Si precisa che le norme richiamate nel quadro VO (in particolare, gli articoli 34 e 74 del D.P.R. n. 633/1972) sono quelle del testo entrato in vigore alla data del 1° gennaio 1998, in quanto da tale data, generalmente, hanno effetto le opzioni contenute in tale quadro.

■ Art. 33 Liquidazioni trimestrali

Nel **rigo VO1** deve essere barrata la casella 1 dai contribuenti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 360 milioni di lire, per le imprese aventi ad oggetto prestazioni di servizi e per gli esercenti arti e professioni, ovvero non superiore ad 1 miliardo di lire, per le imprese aventi per oggetto altre attività, e che comunichino l'opzione, a decorrere dall'anno 1998, per l'annotazione delle liquidazioni periodiche e per l'esecuzione dei relativi versamenti entro i termini previsti dalle lettere a) e b) del primo comma dello stesso art. 33 o da altre particolari disposizioni.

L'opzione ha effetto a partire dall'anno nel corso del quale è esercitata e fino a quando non sia revocata e sempreché permangano i citati presupposti di cui all'art. 33.

L'opzione comporta che le somme da versare devono essere maggiorate degli interessi nella misura dell'1,50%.

La casella 2 deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione precedentemente esercitata.

■ Art. 34, commi 6 e 11 - Agricoltura

Nel **rigo VO2** sono state previste tre caselle:

La casella 1 deve essere barrata dai produttori agricoli che hanno realizzato nell'anno 1997 un volume d'affari non superiore a 5 milioni di lire (ovvero 15 milioni per i produttori agricoli che esercitano la loro attività esclusivamente nei Comuni montani con meno di mille abitanti e nei centri abitati con meno di cinquecento abitanti ricompresi negli altri Comuni montani individuati dalle rispettive Regioni, come previsto dall'art. 16 della legge 31 gennaio 1994, n. 97), costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli di cui alla Tabella A - parte prima, i quali intendono rinunciare per l'anno 1998 all'esonero dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili, compresa la dichiarazione annuale.

Si rammenta, inoltre, che la rinuncia al regime di esonero, comportando un cambiamento del regime di determinazione dell'imposta, vincola il contribuente fino alla revoca e comunque per almeno tre anni a decorrere dall'anno in cui la scelta viene operata (Circ. 24 dicembre 1997, n. 328).

La casella 2 deve essere barrata dai produttori agricoli cui si rende applicabile il regime speciale di cui al primo comma dell'art. 34 (compresi quindi anche i soggetti in regime di esonero ed in regime semplificato di cui al comma 6 del medesimo art. 34) i quali intendono comunicare di aver applicato l'imposta nei modi ordinari dall'inizio del periodo d'imposta 1998, anche se nell'anno 1997 hanno realizzato un volume d'affari superiore a 40 milioni di lire (art. 11, comma 5, del D.L.vo n. 313/97).

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. Qualora però siano stati acquistati o prodotti dal soggetto che ha esercitato l'opzione beni ammortizzabili, l'opzione rimane vincolante fino a quando non sia trascorso il termine previsto dall'art. 19-bis 2 (Circ. n. 328/1997).

La casella 3 deve essere barrata da quei produttori agricoli che intendono revocare, qualora ne ricorrano le condizioni, l'opzione precedentemente espressa.

Si precisa, inoltre, che solo per l'anno 1998, i contribuenti che abbiano precedentemente esercitato l'opzione per il regime ordinario IVA, possano comunicarne la revoca, barrando la casella 3, anche se non sia ancora trascorso il termine triennale di permanenza in tale regime previsto dal previgente comma 12 dell'art. 34. Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 3 dell'art. 19-bis (art. 11, comma 7, D.L.vo n. 313/97).

■ Art. 36, comma 3 - Esercizio di più attività

Nel **rigo VO3** deve essere barrata la casella 1 dai contribuenti che, a decorrere dal 1° gennaio 1998, esercitano più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa ovvero più arti o professioni, intendano comunicare l'opzione per l'applicazione separata dell'imposta ai sensi dell'art. 36, comma 3.

L'opzione effettuata 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 intendano comunicare la revoca dell'opzione precedentemente esercitata nei casi e con le modalità previste dalla vigente normativa.

■ Art. 36-bis, terzo comma - Dispensa per le operazioni esenti

Nel **rigo VO4** deve essere barrata la casella 1 dai contribuenti che intendano comunicare l'opzione, a decorrere dal 1° gennaio 1998, per la dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione relativamente alle operazioni esenti di cui all'art. 10, fatta eccezione per quelle di cui ai numeri 11, 18) e 19) dello stesso articolo.

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 per tutti gli anni in cui essa ha effetto.

La casella 2 deve essere barrata dai contribuenti che intendano comunicare la revoca, con effetto dall'anno in corso, dell'opzione precedentemente esercitata.

■ Art. 74, comma 1 - Editoria

Nel **rigo VO5** la casella 1 deve essere barrata dagli editori che, a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. n. 313 del 1997, intendano comunicare l'opzione, 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, entro gli stessi termini e con le medesime modalità, 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, in sede di dichiarazione annuale. (Circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997).

■ Art. 74 - Applicazione del regime ordinario

(Comma 5: Spettacoli e giochi; comma 10: Rottami ecc...).

Nel **rigo VO6** sono state previste 3 caselle.

La casella 1 deve essere barrata dagli esercenti le attività di organizzazione di spettacoli, giochi e trattenimenti pubblici di cui al quinto comma dell'art. 74 che intendono comunicare di aver applicato dal 1° gennaio 1998 l'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. Qualora, però, siano stati acquistati o prodotti dal soggetto che ha esercitato l'opzione, beni ammortizzabili, l'opzione rimane vincolante fino a quando non sia trascorso il termine previsto dall'art. 19-bis 2.

Si precisa, inoltre, che solo per l'anno 1998 i contribuenti che abbiano precedentemente esercitato l'opzione per il regime ordinario IVA possono comunicare la revoca, barrando la casella 3, anche se non sia ancora trascorso il termine triennale di permanenza in tale regime previsto dal previgente comma 5 dell'art. 74. Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 3 dell'art. 19-bis 2 (art. 11, comma 7, D.L.vo n. 313/1997).

La casella 2 deve essere barrata dai raccoglitori e rivenditori di rottami dotati di sede fissa per la successiva rivendita i quali, avendo realizzato nell'anno 1997 un volume di affari superiore a 150 milioni di lire, intendono comunicare l'opzione per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari. Gli stessi dovranno presentare all'Ufficio IVA entro i termini previsti per la presentazione della dichiarazione IVA, la garanzia prestata a norma dell'art. 21, comma 16, lett. d), della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

■ Art. 38, comma 6, D.L. 331/1993 – Acquisti intracomunitari

L'opzione riguarda i soggetti indicati nell'art. 38, quinto comma, lett. c), del D.L. n. 331/93 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.

Nel **rigo VO7**, la casella 1 deve essere barrata dai detti soggetti qualora intendano comunicare l'opzione, a decorrere dal 1° gennaio 1998, per l'applicazione in Italia dell'IVA sugli acquisti intracomunitari.

La predetta opzione può essere effettuata solo se l'ammontare complessivo degli acquisti intracomunitari, anche per cataloghi, per corrispondenza e simili, effettuati nell'anno solare precedente, non ha superato 16 milioni di lire.

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, sempreché ne permangono i presupposti.

La casella 2 deve essere barrata dai contribuenti che, avendo maturato il suddetto periodo minimo previsto dalla legge, intendano comunicare la revoca, a decorrere dal 1° gennaio 1998, dell'opzione esercitata in precedenza.

■ Art. 36 D.L. 41/1995 – Cessioni di beni usati

Nel **rigo VO8** sono contenute le caselle da barrare per manifestare le opzioni previste nel quadro del regime speciale per le cessioni di beni usati ed oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione (art. 36 D.L. n. 41/1995) e le corrispondenti revoche.

In particolare, la casella 1 deve essere barrata se il contribuente intende comunicare l'opzione, a decorrere dal 1° gennaio 1998, per l'applicazione del metodo ordinario del margine (o analitico), 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.

Si avverte che la suddetta opzione non deve essere reiterata per l'anno 1998 qualora sia stata già esercitata per gli anni 1995, 1996 o 1997.

Detta opzione può essere revocata, a decorrere dal 1° gennaio 1998, barrando la casella 3 del rigo.

La revoca è consentita esclusivamente ai contribuenti che hanno esercitato l'opzione nell'anno 1995.

La casella 2 deve essere barrata se il contribuente intende comunicare l'opzione, con decorrenza dal 1° gennaio 1998, 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 – che è prevista dall'art. 36, sesto comma, dello stesso D.L. n. 41/1995 – 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.

Si avverte che la suddetta opzione non deve essere reiterata per l'anno 1998 qualora sia stata già esercitata per gli anni 1995, 1996 o 1997.

Anche tale opzione può essere revocata, con decorrenza 1° gennaio 1998, barrando la casella 4. La revoca è consentita esclusivamente ai contribuenti che hanno esercitato l'opzione nel 1995.

■ **Art. 41, primo comma, lett. b), D.L. n. 331/1993 – Cessioni intracomunitarie in base a cataloghi, per corrispondenza e simili**

Righi VO9 e VO10. L'opzione riguarda i contribuenti che effettuano cessioni intracomunitarie di beni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili i quali, trovandosi nelle condizioni previste dall'art. 41, primo comma, lett. b), del D.L. n. 331/1993 [se, cioè, l'ammontare delle cessioni effettuate in altro Stato membro non ha superato nell'anno solare precedente 154 milioni di lire ovvero l'eventuale minore ammontare stabilito da tale Stato], intendano comunicare l'opzione, a partire dall'anno 1998, per l'applicazione dell'IVA nello Stato comunitario di destinazione dei beni.

Si fa presente che devono essere barrate le caselle riportate nei riquadri contenenti le opzioni e le revocche relative agli Stati per i quali si intende esercitare l'opzione contraddistinte dal codice ISO previsto dal D.M. 21 ottobre 1992. L'art. 20, secondo comma, del D.M. 24 dicembre 1993, che disciplina, i rapporti di scambio tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di San Marino, prevede, per l'applicazione dell'IVA in detto Stato, una analoga opzione da parte degli operatori nazionali che effettuano le suddette cessioni nei confronti di privati residenti a San Marino.

Le suddette opzioni hanno effetto a partire dall'anno nel corso del quale vengono esercitate, fino a quando non siano revocate e, in ogni caso, fino al compimento del biennio successivo.

■ **Art. 27 – Contribuenti con contabilità presso terzi**

Nel **rigo VO11** deve essere barrata la casella 1 dai contribuenti che affidano a terzi la tenuta della contabilità e che intendono comunicare l'opzione prevista dall'art. 27, primo comma, secondo periodo.

Come precisato con la circolare n. 29 del 10 giugno 1991, l'opzione in questione può essere esercitata esclusivamente dai contribuenti che eseguono le liquidazioni periodiche mensilmente i quali possono calcolare il debito o il credito di imposta relativi al mese precedente, facendo riferimento all'imposta divenuta esigibile nel secondo mese precedente.

Inoltre, ad integrazione della citata circolare n. 29/1991, si precisa che, nella particolare ipotesi in cui l'opzione venga espressa da un soggetto che nell'anno precedente abbia eseguito le liquidazioni periodiche trimestralmente e che nell'anno 1998 sia divenuto mensile per effetto del superamento nel 1997 del limite di volume d'affari di cui all'art. 33, primo comma, il particolare metodo di liquidazione dell'IVA deve essere applicato all'inizio dell'anno (1998), analogamente ai soggetti che iniziano l'attività dal 1° gennaio di tale anno.

In tale ipotesi, il soggetto interessato deve eseguire la prima liquidazione relativa al mese di gennaio 1998 sulla base dell'imposta divenuta esigibile in detto mese (gennaio). Invece, a partire dalla seconda liquidazione (relativa al mese di febbraio), dovrà iniziare ad applicare 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.

Si pone in evidenza che l'opzione in questione ha la durata minima di un anno solare, trascorso il quale l'opzione resta valida per ciascun anno successivo fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

Rigo VO12. - Regime di contabilità ordinaria per le imprese minori

La casella 1 deve essere barrata dalle imprese minori (art. 79 T.U.I.R.) che intendono comunicare l'opzione, con riferimento all'anno 1998, per il regime di contabilità ordinaria a norma dell'art. 18, comma 6, del D.P.R. n. 600 del 1973.

Si rammenta che l'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non sia revocata ed in ogni caso per almeno un anno.

La casella 2 deve essere barrata dalle suddette imprese minori che intendono comunicare la revoca dell'opzione esercitata in precedenza.

Rigo VO13. - Regime di contabilità ordinaria per gli esercenti arti e professioni

La casella 1 deve essere barrata dagli esercenti arti o professioni (art. 49 T.U.I.R.) che intendono comunicare l'opzione, esercitata per l'anno 1998, per il regime di contabilità ordinaria a norma dell'art. 3, comma 2, del D.P.R. 9 dicembre 1996 n. 695.

Si fa presente che l'opzione in parola ha effetto per l'anno in cui è esercitata e per gli anni successivi fino a quando non sia revocata.

La casella 2 deve essere barrata dai contribuenti che intendono comunicare la revoca dell'opzione precedentemente esercitata.

Art. 5, L. n. 413/1991 - Agriturismo

Nel **rigo VO16** deve essere barrata la casella 1 dai soggetti che esercitano attività di agriturismo di cui alla legge 5 dicembre 1985, n. 730, i quali intendano comunicare di non avvalersi, per l'anno 1998, della determinazione forfettaria dell'imposta prevista dall'art. 5 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, in quanto hanno operato la detrazione dell'IVA nel modo normale e hanno determinato il reddito nei modi ordinari. La detta opzione ha effetto fino a quando non sia revocata e comunque per almeno un triennio.

Nel **rigo VO17** deve essere barrata la casella 1 da parte dei contribuenti che intendano comunicare la revoca, per l'anno 1998, dell'opzione per il regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, esercitata in precedenza.

Sezione 3
Opzioni e revoche
agli effetti sia dell'Iva
che delle imposte sui redditi

Sezione 4
Revoca dell'opzione per il
regime fiscale sostitutivo

4.9

Quadro VU Esportatori e operatori assimilati. Acquisti e importazioni senza applicazione dell'IVA

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

Esso va compilato sulla base delle annotazioni mensili eseguiti a norma dell'art. 1, terzo comma, del D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, convertito dalla legge 27 febbraio 1984, n. 17, come modificato dall'art. 1, comma 3-ter, lett. b, del D.L. 31 maggio 1994, n. 330, convertito dalla legge 27 luglio 1994, n. 473.

ATTENZIONE Il quadro, che sostituisce il preesistente allegato alla dichiarazione Modello 11/E, tiene conto delle modifiche apportate all'istituto del plafond dall'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28, con decorrenza 14 marzo 1997.

In virtù del nuovo sistema, che prevede un *plafond* unico, nel quadro vanno evidenziati globalmente i corrispettivi afferenti tutte le operazioni agevolate (cessioni all'esportazione, operazioni assimilate, servizi internazionali, operazioni intracomunitarie, ecc.), a nulla rilevando la circostanza che fino al 13 marzo 1997 il contribuente abbia tenuto distinte tali operazioni.

ATTENZIONE Si ricorda che dal 14 marzo 1997 non rileva più il momento di effettiva uscita del bene dal territorio doganale comunitario, bensì assume rilevanza la data di emissione della fattura.

Il quadro si compone di sei colonne nelle quali vanno indicati, per ciascun mese, nei **rigi** da **VU1** o **VU12**, i seguenti dati:

- **colonna 1:** ammontare del plafond utilizzato per acquisti in Italia e per operazioni intracomunitarie;
- **colonna 2:** ammontare del plafond utilizzato per importazioni.

ATTENZIONE Le nuove disposizioni consentono di utilizzare il plafond anche per l'acquisto o l'importazione, ancorché in dipendenza di contratti di leasing, di beni strumentali ammortizzabili. L'esclusione è limitata ai soli acquisti di fabbricati e aree fabbricabili.

- **colonna 3:** volume d'affari, suddiviso per ogni mese, relativo all'anno d'imposta 1997;
- **colonna 4:** ammontare delle cessioni all'esportazione, operazioni assimilate e/o operazioni intracomunitarie effettuate mensilmente nello stesso periodo d'imposta 1997.

ATTENZIONE le colonne 3 e 4 devono essere compilate da tutti i contribuenti che hanno utilizzato nell'anno 1997 il plafond indipendentemente dal metodo di calcolo seguito.

- **colonna 5:** volume d'affari suddiviso per ogni mese dell'anno 1996;
- **colonna 6:** ammontare delle cessioni all'esportazione; operazioni assimilate, servizi internazionali, operazioni intracomunitarie, ecc., effettuate mensilmente sempre nell'anno 1996.

ATTENZIONE I dati di cui alle colonne 5 e 6 devono essere indicati solo dai contribuenti che nel corso dell'anno 1997 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 1997, dello status di esportatore agevolato, nonché della disponibilità del *plafond* in ciascun mese.

Nel **rigo VU14** va indicata la disponibilità del *plafond* al 1° gennaio 1997.

Tale ammontare ha una validità annuale per coloro che utilizzano il *plafond* solare, ovviamente a scolaro con l'effettuazione dei singoli acquisti nel corso dello stesso anno, ed una validità per il solo mese di gennaio 1997 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 1997, il contribuente deve barrare la casella 2 del **vigo VU14**, relativa all'ipotesi di calcolo rapportato all'anno precedente, ovvero la casella 3 nell'ipotesi di calcolo rapportato ai dodici mesi precedenti.

V5. MODELLO PER LA RICHIESTA DI RIMBORSO DEL CREDITO IVA

■ Premessa

Il modello, di nuova istituzione, deve essere utilizzato da quei contribuenti IVA, compresi quelli tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata, che intendano richiedere il rimborso del credito d'imposta emergente dalla dichiarazione annuale.

Il modello deve essere presentato direttamente al *concessionario della riscossione* competente in base al domicilio fiscale del contribuente a partire dal 1° febbraio 1998 e fino al termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale.

Si ritiene opportuno precisare infine, che le fidejussioni o le garanzie fideiussorie di durata biennale già richieste e tempestivamente prodotte agli Uffici IVA, purché emesse entro il 31 dicembre 1997 (cfr. cir. 26 gennaio 1998, n. 29/E), rimangono valide per ottenere il rimborso.

■ Dati del contribuente e del dichiarante

Per la compilazione dei riquadri Contribuente e dichiarante si rinvia a quanto già precisato nel frontespizio del modello di dichiarazione.

Peraltro, si aggiunge, che nel riquadro Contribuente deve essere anche indicato il Numero di iscrizione nel registro delle imprese, istituito dalle Camere di Commercio, per le ditte individuali, le società ecc. (purché risulti già attribuito e conosciuto dal contribuente).

■ Quadro VR - Rimborsi

Nel **rigo VR1** va riportato il totale dei crediti risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi VL9, colonna 2, e nei rigi VL12, VL13, VL14, VL15 e VL16.

Nel **rigo VR2** deve essere riportato il totale dei debiti risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi VL9, colonna 1, e nei rigi VL10 e VL11.

Nel **rigo VR3** va indicata la differenza tra il rigo VR1 e VR2, che deve sempre coincidere con l'importo risultante dal rigo VL18 della dichiarazione annuale.

Nel **rigo VR4** va indicato l'importo di cui si chiede il rimborso, che deve in ogni caso coincidere con l'importo risultante dal rigo RX5, colonna 1, del quadro RX.

Si precisa che il rimborso può essere richiesto in caso di cessazione di attività (senza limiti di importo) ovvero se ricorre almeno una delle ipotesi previste dall'art. 30, comma 3 (o dall'art. 34, ultimo comma). In tali ultime ipotesi se l'eccedenza d'imposta detraibile, risultante dal rigo VR3 della sezione 1, è superiore a 5 milioni di lire, il rimborso compete, anche se viene richiesto per un importo inferiore.

Oltre alle predette ipotesi, evidenziate nella Sezione 2 del quadro VR, 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

Sezione 1
Determinazione
dell'importo richiesto
a rimborso

Sezione 2
Causale del rimborso

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 5 milioni di lire (vedi sezione 3).

Qualora sussistano più presupposti che legittimano la richiesta di rimborso, il contribuente può indicare i dati relativi a una o più ipotesi, presenti nel quadro VR, ai fini della richiesta del rimborso.

Si chiarisce che i curatori fallimentari non possono chiedere il rimborso del credito per le dichiarazioni "parziali" presentate a norma dell'art. 74 bis, comma 1, contenenti le operazioni effettuate anteriormente all'inizio della procedura concorsuale (cfr. R.M. n. 181/E del 12-7-1995).

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 all'attuale criterio di calcolo dell'aliquota media, la circolare n. 81/E del 14 marzo 1995.

Si analizzano di seguito le singole ipotesi di rimborso previste nel **rigo VR5**.

1) Art. 30, comma 2 - Cessazione di attività (casella 1)

In caso di cessazione attività, ove risulti dall'ultima dichiarazione presentata (relativa al periodo d'imposta in cui è cessata l'attività) un credito d'IVA, il dichiarante deve barrare la casella 1 appositamente prevista.

Art. 30, comma 3

2) Casella 2 - Aliquota media

Si ricorda che, l'art. 4, comma 6, del D.L. 28 giugno 1995, n. 250, convertito con modificazioni dalla legge 8 agosto 1995 n. 349 (art. 3, commi 5 e 6) ha modificato (dal 1° gennaio 1995) i criteri di calcolo dell'aliquota media, al fine di determinare la sussistenza del diritto al rimborso, ai sensi dell'art. 30, terzo comma, lett. a), da parte di quei contribuenti che effettuano abitualmente operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti. È stato, infatti, normativamente previsto che:

- ai fini del calcolo dell'aliquota media (rapporto tra imposta e imponibile) si devono escludere solo gli acquisti (e/o le importazioni) e le cessioni di beni ammortizzabili. Pertanto, a differenza di quanto avveniva per il passato, tra gli acquisti devono ritenersi comprese anche le spese generali;
- 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 per cento. (Vedasi il par. 2 della circolare n. 81/E del 14 marzo 1995).

Si avverte che le suddette aliquote medie devono essere calcolate sino alla seconda cifra decimale.

Pertanto tutti i contribuenti che richiedono il rimborso ai sensi dell'art. 30, comma 3, lett. a), - in quanto, esercitando esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, rilevano, dalle annotazioni effettuate nei prescritti registri, un'aliquota media applicata nel periodo d'imposta 1997 su detti acquisti e importazioni (al netto dei beni ammortizzabili) superiore a quella delle operazioni effettuate nello stesso anno (anche se al netto dei beni ammortizzabili) maggiorata del 10% -, devono barrare la casella 2 del quadro VR.

3) Casella 3 - Operazioni non imponibili

La casella 3 deve essere barrata dai contribuenti che richiedano il rimborso ai sensi dell'art. 30, comma 3, lett. b) in quanto hanno effettuato nell'anno operazioni non imponibili di cui agli artt. 8, 8-bis e 9 del D.P.R. n. 633 nonché le operazioni non imponibili indicate negli artt. 40, comma 9, 52 e 58 del D.L. 331/93, per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 1997.

Trattasi in particolare delle operazioni non imponibili derivanti da:

- esportazioni, operazioni assimilate e servizi internazionali previste negli articoli 8, 8-bis e 9 nonché operazioni ad esse equiparate per legge di cui agli articoli 71 (operazioni con il Vaticano e S. Marino) e 72 (operazioni nei confronti di determinati organismi internazionali ecc.);
- cessioni di cui agli artt. 41, 52 e 58 del D.L. n. 331/1993 e prestazioni (trasporti intracomunitari e servizi accessori) previste dall'art. 40, commi 4 bis, 5, 6 e 8 del citato D.L. 331/93, rese a committenti comunitari soggetti passivi di imposta.

Si precisa che tra le suddette operazioni non imponibili sono da comprendere le operazioni effettuate fuori della Comunità 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 5 novembre 1994) Sono da comprendere anche 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 algebrica dei rigli VE28 e VE26. In caso di compilazione di più moduli, occorre fare riferimento alla somma dei corrispondenti rigli dei moduli.

Si ricorda che la percentuale deve essere arrotondata all'unità superiore ed il rimborso compete se il rapporto percentuale tra l'ammontare delle operazioni non imponibili e quello complessivo delle operazioni effettuate, come sopra determinati, risulta superiore al 25%.

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

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

Riguardo all'imposta assolta sugli acquisti e importazioni di beni ammortizzabili, si ricorda che compete il rimborso dell'imposta detraibile sia relativamente agli acquisti registrati nel 1997 sia agli acquisti dei suddetti beni registrati in anni precedenti, nel caso in cui non ne sia già stato chiesto il rimborso ma dalle annotazioni contabili l'imposta risulti riportata, in tutto o in parte, in detrazione negli anni successivi (cfr. circolare n. 13/1990).

Si chiarisce, per i produttori agricoli di cui all'art. 34, che tale casella 4 deve essere barrata solo nel caso in cui risulti una imposta residua, relativa ad acquisti di beni strumentali ammortizzabili effettuati fino al 31 dicembre 1993, rimborsabile ai sensi dell'art. 6 del D.L. 24 dicembre 1983, n. 746.

Si precisa altresì 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 o di locazione finanziaria (cfr. la citata circolare n. 2/1990);

5) Casella 5 - Operazioni non soggette all'imposta (art. 7)

La casella 5 deve essere barrata in caso di rimborso richiesto dai contribuenti ai sensi dell'art. 30, comma 3, lett. d) che abbiano effettuato nel 1997 prevalentemente operazioni non soggette all'imposta per effetto dell'art. 7.

Trattasi delle operazioni fuori del campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 7, effettuate all'estero da operatori nazionali che non hanno ivi istituito una stabile organizzazione.

Si chiarisce che, al fine di stabilire la sussistenza della prevalenza di dette operazioni rispetto all'ammontare complessivo delle operazioni effettuate, occorre comprendere fra le predette operazioni dell'art. 7 anche le esportazioni ed operazioni assimilate di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 nonché le operazioni di cui agli artt. 40, comma 9, 52 e 58 del D.L. 331/93.

Inoltre, si avverte che l'esatto ammontare delle operazioni "fuori campo" di cui al citato art. 7, non soggette a registrazione agli effetti dell'IVA, deve essere calcolato facendo riferimento al momento della loro effettuazione, determinato applicando i criteri previsti dall'art. 6.

6) Casella 6 - Condizioni previste dall'art. 17, secondo comma

La fattispecie concerne gli operatori non residenti che abbiano formalmente nominato, ai sensi dell'art. 17, comma 2, un rappresentante fiscale nello Stato, il quale è legittimato a richiedere il rimborso dell'IVA, purché l'eccedenza detraibile del periodo d'imposta (risultante al rigo VR3) sia superiore a 5 milioni di lire.

7) Casella 7 - Art. 34, ultimo comma - Esportazioni ed altre operazioni non imponibili

La casella 7 deve essere barrata in caso di rimborso richiesto dai produttori agricoli che abbiano effettuato cessioni di prodotti agricoli ai sensi dell'art. 8, primo comma, dell'art. 38-*quater* e dell'art. 72, cessioni intracomunitarie di prodotti soggetti ad accisa nonché le cessioni intracomunitarie di tutti i prodotti agricoli ed ittici effettuate a partire dal 14 marzo 1997, (art. 2 legge 18 febbraio 1997, n. 28). Il rimborso compete per l'ammontare corrispondente all'IVA (teorica) relativa ad operazioni non imponibili effettuate nel 1997 ovvero anche prima di tale anno (e cioè negli anni 1993-1994-1995-1996), se non ne sia stato in precedenza richiesto il rimborso.

In particolare, si chiarisce che il rimborso compete senza limiti d'importo, purché l'eccedenza detraibile risultante al rigo VR3 risulti superiore a 5 milioni di lire.

Rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio

ATTENZIONE Si pone in evidenza che, nel caso in cui il contribuente compili la sezione 3 (riguardante il rimborso della minore eccedenza detraibile del triennio) può barrare, eventualmente, anche la casella 4 della sezione 2, in presenza di acquisti di beni ammortizzabili o di beni e servizi per studi e ricerche, sempreché l'imposta afferente i detti acquisti non risulti già compresa nel minor credito chiesto a rimborso nella sezione 3.

Anche fuori delle ipotesi sopra esaminate nella Sezione 2, il rimborso dell'IVA compete quando dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (1995-96-97) risultino eccedenze d'imposta a credito. In tal caso, il rimborso può essere richiesto, anche se inferiore a 5 milioni di lire, per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili (relativamente alla parte, ovviamente, non chiesta già a rimborso). In pratica, il raffronto va eseguito fra gli ammontari dell'IVA, risultanti al codice L26 delle dichiarazioni 1995 e 1996 (computati in detrazione nell'anno successivo) e l'ammontare del credito d'IVA risultante al rigo VR3 del modello di rimborso relativo al 1997.

V6. SANZIONI

Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto, si applica la sanzione amministrativa dal 120 al 240 per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di lire 500.000. Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da lire 500.000 a lire 4.000.000.

Se nella dichiarazione è indicata un'imposta inferiore a quella dovuta o un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante, si applica la sanzione amministrativa dal 100 al 200 per cento della maggiore imposta o della differenza del credito. La stessa sanzione si applica se è stato richiesto il rimborso di un importo superiore a quello risultante dalla dichiarazione.

Se la dichiarazione non è redatta in conformità al modello approvato con decreto si applica la sanzione da lire 500.000 a lire 4.000.000. La medesima sanzione si applica altresì se nella dichiarazione sono omessi o non sono indicati in maniera esatta o completa dati rilevanti per l'individuazione del contribuente nonché per la determinazione del tributo, oppure non è indicato in maniera esatta e completa ogni altro elemento di controllo.

Per il mancato o l'insufficiente versamento delle imposte dichiarate è applicabile la sanzione amministrativa pari al 30 per cento delle somme non versate.

La sanzione amministrativa da lire 500.000 a lire 4.000.000 si applica nei casi di mancanza o incompletezza degli altri atti e documenti dei quali è prescritta la conservazione, l'esibizione all'ufficio ovvero l'allegazione degli stessi qualora sia prevista dal decreto di approvazione del modello di dichiarazione.

L'omessa o inesatta indicazione del codice fiscale è punita, indipendentemente dalle altre sanzioni riguardanti il contenuto della dichiarazione stessa, con la sanzione amministrativa pecuniaria da lire 200.000 a lire 4.000.000.

Inoltre, l'omessa o inesatta indicazione del numero di partita Iva o di altri dati rilevanti per l'individuazione del contribuente è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da lire 500.000 a lire 4.000.000.

Ferme restando le sanzioni di cui sopra, si richiama l'attenzione sulle sanzioni penali previste dagli articoli 1 e 4 del D.L. 10 luglio 1982, n. 429 convertito in legge 7 agosto 1982, n. 516 e successive modificazioni. In particolare l'omessa dichiarazione costituisce reato, punito con l'arresto da 3 mesi a 2 anni e l'ammenda da 10 a 20 milioni di lire, quando l'ammontare dei corrispettivi non dichiarati è superiore a 100 milioni di lire; qualora, invece, l'ammontare predetto è superiore a 50 milioni di lire ma non a 100 milioni di lire, si applica la pena dell'arresto fino a due anni o dell'ammenda fino a 5 milioni di lire.

Inoltre è sanzionata penalmente con la reclusione da 6 mesi a 5 anni e la multa da 5 a 10 milioni di lire, la presentazione di documenti contraffatti o alterati, al fine di evadere l'IVA o di conseguire un indebito rimborso, ovvero di consentire l'evasione o l'indebito rimborso a terzi.