

IVA 1999

1. NOVITÀ DEI MODELLI DI DICHIARAZIONE IVA RELATIVI ALL'ANNO 1998

1.1

Premessa

La presente dichiarazione IVA relativa all'anno d'imposta 1998 deve essere compilata soltanto dai soggetti non obbligati alla presentazione del modello UNICO 99.

Al riguardo si sottolinea che la presentazione del modello di dichiarazione unificata nel 1999 interessa non solo le persone fisiche, ma anche gli altri soggetti diversi dalle persone fisiche (società di persone, società di capitali, enti commerciali, enti non commerciali (compresi gli enti pubblici territoriali) ed altri organismi di tipo associativo.

Pertanto rimangono obbligati alla presentazione "in via autonoma" del presente modello soltanto alcune categorie di contribuenti, quali:

- le società di capitali e gli enti soggetti ad IRPEG, con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare;
- i soggetti che si avvalgono del regime fiscale sostitutivo per le nuove iniziative produttive (art. 1 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge n. 489/97) ed i venditori "porta a porta" qualora non siano tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata, in quanto titolari di redditi per i quali non sussiste l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi e dell'IRAP e se non sono sostituiti d'imposta.

La presente dichiarazione IVA tiene conto inoltre delle modificazioni alle disposizioni generali ed ai regimi speciali IVA introdotte con il decreto legislativo n. 313 del 2 settembre 1997.

Dette modifiche che vengono illustrate nei paragrafi corrispondenti ai quadri appositamente predisposti, riguardano in particolare:

- il diritto alla detrazione dell'imposta;
- la rettifica delle detrazioni;
- il regime speciale per il settore agricolo;
- il regime speciale per il settore editoriale;
- il regime speciale per il settore dello spettacolo e dei giochi;
- il regime speciale per le agenzie di viaggio e turismo.

1.2

Modifiche alla struttura dei modelli

La dichiarazione IVA si compone di un solo modello, con struttura modulare, costituito da:

- un **frontespizio** riepilogativo, contenente i dati del contribuente e il prospetto per l'indicazione degli estremi dei versamenti periodici e del versamento annuale;
- un **modulo**, composto di due fogli (ciascuno fronte-retro), che vanno compilati da tutti i soggetti per indicare i dati contabili e gli altri dati relativi all'attività svolta, e di un foglio da compilare soltanto da particolari categorie di contribuenti (società controllanti e controllate nonché esportatori);
- un **foglio** (mod. VR), da compilarsi soltanto in caso di richiesta di rimborso.

I contribuenti con contabilità separate (art. 36) devono presentare un solo frontespizio ed un modulo per ogni contabilità separata. I dati riepilogativi di tutte le attività vanno indicati solo sul primo dei moduli compilati nei quadri VH, VK, VO, VU e nella sezione 2 dei quadri VA e VL.

In caso di fusioni, scissioni o di altre trasformazioni sostanziali soggettive, la società dichiarante (incorporante, società beneficiaria, ecc.) deve presentare, oltre a uno (o più moduli per l'indicazione dei propri dati) anche uno o più moduli per l'indicazione dei dati relativi alle società cessate (società incorporata, scissa, ecc.).

Il frontespizio deve contenere i dati dell'eventuale versamento di conguaglio annuale che, nell'ipotesi di più contabilità separate o di trasformazioni sostanziali soggettive, deve essere indicato considerando i dati relativi a tutte le contabilità tenute o a tutti i soggetti cui si riferisce la dichiarazione. Per quanto concerne le modalità di indicazione degli estremi dei versamenti periodici, si rinvia alle istruzioni particolari relative al quadro VX.

1.3 Novità sulle modalità di presentazione delle dichiarazioni annuali nel 1999

Dichiarazione predisposta dal contribuente o da altro soggetto non abilitato alla trasmissione telematica

Le dichiarazioni predisposte dal contribuente o da altro soggetto non abilitato alla trasmissione telematica vanno presentate, in alternativa, a uno dei seguenti soggetti:

- ad un ufficio postale;
- ad una banca convenzionata;
- ad un intermediario abilitato.

Le dichiarazioni presentate ad un ufficio postale o ad una banca convenzionata possono essere esclusivamente predisposte manualmente o a macchina.

L'ufficio postale e la banca rilasciano una ricevuta e successivamente trasmettono i dati contenuti nella dichiarazione all'Amministrazione finanziaria in via telematica. Il servizio di ricezione delle dichiarazioni da parte di poste e banche è gratuito.

Gli altri intermediari rilasciano ricevuta di presentazione della dichiarazione nonché copia della dichiarazione contenente l'impegno a trasmettere in via telematica i dati in essa contenuti all'Amministrazione finanziaria. Per il servizio di ricezione delle dichiarazioni i predetti intermediari possono chiedere un corrispettivo.

Sono abilitati a trasmettere le dichiarazioni in via telematica i seguenti intermediari:

- dottori commercialisti;
- ragionieri e periti commerciali;
- consulenti del lavoro;
- iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
- associazioni sindacali di categoria tra imprenditori;
- centri autorizzati di assistenza fiscale per le imprese;
- società di servizi in cui almeno i due terzi della compagine sociale è rappresentata dalle associazioni di categoria nonché dalle società cooperative e quelle consortili cooperative i cui aderenti siano, nella menzionata misura, soci delle predette associazioni.

Sul sito INTERNET del Ministero delle finanze (www.finanze.it), sarà disponibile l'elenco dei soggetti ai quali l'Amministrazione finanziaria ha concesso l'abilitazione alla trasmissione telematica.

Dichiarazioni predisposte dagli intermediari abilitati alla trasmissione telematica

Gli intermediari abilitati alla trasmissione telematica sono tenuti a trasmettere le dichiarazioni da essi predisposte all'Amministrazione con procedure telematiche. Gli intermediari sono tenuti a rilasciare al contribuente, entro il termine previsto per la consegna della dichiarazione alla banca o alla posta:

- copia della dichiarazione da essi predisposta, contenente l'impegno a trasmetterla in via telematica all'Amministrazione finanziaria;
- ricevuta di presentazione della dichiarazione.

Responsabilità dell'intermediario abilitato

In caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni è prevista a carico dei soggetti indicati nel comma 3 dell'art. 3 del D.P.R. n. 322 del 1998 una sanzione amministrativa da lire 1 milione a 10 milioni.

Società di capitale, enti commerciali e gruppi

Le società di capitale e gli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) dell'art. 87 del TUIR con, rispettivamente, capitale sociale o patrimonio netto (al termine del periodo d'imposta per il quale è presentata la dichiarazione) superiore a 5 miliardi di lire, trasmettono la dichiarazione in via telematica all'Amministrazione finanziaria direttamente o tramite uno dei soggetti incaricati della trasmissione. Tali contribuenti non possono, comunque, presentare una dichiarazione compilata manualmente o a macchina.

Nell'ambito dei gruppi, in cui almeno una società o ente possiede i menzionati requisiti (capitale sociale o patrimonio netto superiore a cinque miliardi di lire), la trasmissione telematica delle dichiarazioni dei soggetti appartenenti al gruppo può essere effettuata da uno o più soggetti dello stesso gruppo, anche non in possesso dei menzionati requisiti. A tal fine, appartengono al gruppo l'ente o società controllante e le società da questo controllate; si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute dall'ente o società controllante o tramite altra società controllata da questo per una percentuale superiore al 50% del capitale.

Prova della presentazione

La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla ricevuta della banca, dell'ufficio postale o di uno dei soggetti incaricati di cui al comma 3 dell'art. 3 del D.P.R. n. 322 del 1998

ovvero dalla comunicazione dell'Amministrazione finanziaria attestante l'avvenuto ricevimento della dichiarazione presentata direttamente in via telematica.

Dichiarazione delle società aderenti alla liquidazione di gruppo

La presentazione della dichiarazione IVA da parte delle **società controllanti e controllate** (art. 73) deve essere effettuata con le seguenti modalità:

- le società controllate e la società controllante devono presentare ognuna la propria dichiarazione annuale, senza alcun allegato, e con le stesse modalità sopra descritte;
- l'ente o società controllante deve presentare in ogni caso al competente concessionario della riscossione il prospetto riepilogativo (modello IVA 26 PR) e il prospetto delle liquidazioni periodiche (modello IVA 26 LP) del gruppo, allegando sia le garanzie prestate dalle singole società partecipanti alla liquidazione di gruppo (per i rispettivi crediti compensati), sia la garanzia prestata per l'eventuale eccedenza di credito di gruppo compensata.

Avvertenza

Come lo scorso anno, le società controllate non devono più allegare alla propria dichiarazione né le garanzie né l'attestazione della controllante per il credito compensato da ciascuna società. I relativi dati, infatti, vengono espressamente indicati nel prospetto riepilogativo (modello IVA 26 PR). Le società controllanti non devono più allegare alla propria dichiarazione le copie delle dichiarazioni delle società controllate, in quanto i relativi dati saranno resi disponibili in via telematica.

Si avverte che quest'anno non è più possibile compilare la dichiarazione IVA in formato sintetico, denominato IVA PC. Si precisa che devono essere presentati direttamente al **concessionario della riscossione** territorialmente competente:

- il **modello VR**, in caso di richiesta di rimborso dell'IVA a credito risultante dalla relativa dichiarazione annuale che deve, in ogni caso, essere presentata con le modalità sopra precisate. Il modello VR deve essere presentato dal 1° febbraio 1999 sino al termine finale previsto per la presentazione della dichiarazione IVA (che per i contribuenti tenuti alla presentazione del modello UNICO, scade il 30 giugno 1999);
- i **prospetti riepilogativi (modello IVA 26 PR/99 e modello IVA 26 LP/99)** della liquidazione dell'IVA di gruppo ai sensi dell'articolo 73 da parte dell'ente o società controllante.

La dichiarazione annuale IVA deve essere presentata con le modalità sopra specificate, utilizzando l'apposita busta prevista nello stesso decreto ministeriale di approvazione dei modelli di dichiarazione IVA relativi al 1998.

1.4

Principali modifiche ai modelli

Relativamente alle modifiche riguardanti il contenuto dei nuovi modelli, si segnalano le principali variazioni.

1.4.1 – FRONTESPIZIO

Nella prima facciata vengono richiesti soltanto il codice fiscale e la denominazione (ovvero la ragione sociale o il cognome e nome) del contribuente. Nella seconda facciata, oltre alle informazioni anagrafiche, devono essere indicati, nel **quadro VX**, gli estremi relativi ai versamenti eseguiti per l'anno 1998 (se nel 1999 sono stati effettuati versamenti in **EURO**, barrare le relative caselle). Si avverte che i dati delle liquidazioni periodiche (IVA a debito ovvero IVA a credito) sono richiesti nel **quadro VH**, che quest'anno è collocato all'interno del modulo (o di ciascun modulo) compilato.

1.4.2 – MODULO

Come già accennato (sub paragrafo 1.2), oltre al frontespizio, il contribuente deve compilare un modulo per l'indicazione dei dati riguardanti l'attività svolta e la liquidazione dell'IVA relativa all'anno di imposta.

Peraltro, nell'ipotesi di tenuta di più contabilità separate ai sensi dell'art. 36, il contribuente deve compilare tanti moduli quante sono le contabilità tenute, ma indicando i dati riepilogativi richiesti nella sezione 2 del quadro VA e VL solo sul primo modulo, oltre che nei quadri VH, VK, VO e VU. Inoltre, nell'ipotesi di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, ecc.) o di altre trasformazioni sostanziali soggettive, il contribuente dichiarante deve compilare, oltre al proprio modulo, per ciascun soggetto diverso per il periodo antecedente alla trasformazione, un modulo (o più moduli per i soggetti che hanno tenuto contabilità separate).

Si segnalano le principali modifiche:

- **Quadro VA** (Dati relativi all'attività)

Tale quadro contiene alcuni nuovi righi conseguenti alle modifiche normative alla disciplina dell'IVA apportate dall'anno 1998, ed in particolare: il *rigo VA8* (subforniture), i *righe VA9* e *VA10* (ai fini della detrazione dell'IVA) e *VA20* (operazioni verso i condomini).

– **Quadro VB** (contribuenti minimi)

Questo quadro era stato previsto (come quadro VM) lo scorso anno soltanto all'interno della dichiarazione unificata (modello UNICO), in quanto riservata allora alle sole persone fisiche. Inoltre, l'opzione per il regime normale da parte di tali soggetti (già *riga VM6*) ha trovato ora collocazione all'interno del quadro VO (*riga VO19*).

– **Quadro VE** (Operazioni attive)

Si avverte che la *sezione 2* di questo quadro comprende quest'anno anche le operazioni effettuate dalla generalità degli operatori agricoli in regime speciale (articolo 34) con l'applicazione delle aliquote proprie dei prodotti ceduti mentre la *sezione 1* è riservata soltanto ai conferimenti di prodotti agricoli e ad altre particolari operazioni assoggettate ad IVA con le percentuali forfettarie di compensazione.

Nella *sezione 3* è stato previsto un nuovo rigo (*VE26*) nel quale evidenziare le operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli altri soggetti indicati nell'ultimo comma dell'articolo 6, con esigibilità differita ad anni successivi.

– **Quadro VG** (IVA ammessa in detrazione)

Si pone in evidenza che la *sezione 7* deve essere compilata da tutti i soggetti (indipendentemente dalla compilazione delle altre sezioni del quadro VG), al fine di indicare l'IVA ammessa in detrazione, da riportare poi anche al rigo VL5.

Il quadro VG ha subito importanti variazioni alla *sezione 4* (operazioni esenti) e alla *sezione 6* (imprese agricole), conseguenti alle modifiche normative introdotte dal decreto legislativo n. 313 del 1997, rispettivamente, alla disciplina sulla detrazione dell'IVA ed al regime speciale dell'agricoltura (articolo 34).

– **Quadro VH e VK**

Come già accennato (sub paragrafo 1.4.1), nel quadro VH – che è stato collocato all'interno del modulo – occorre indicare i dati delle liquidazioni periodiche (IVA a debito ovvero IVA a credito) eseguite per l'anno 1998.

Lo stesso quadro deve essere utilizzato dalle società controllanti e controllate di cui all'articolo 73 per l'indicazione dei debiti e crediti IVA, trasferiti durante l'anno per la liquidazione dell'IVA di gruppo, che nello scorso anno venivano richiesti nella *sezione 1* del quadro VK.

Conseguentemente, il quadro VK si compone di due sole sezioni, riservate alle società aderenti alla liquidazione di gruppo.

– **Quadro VO (opzioni)**

Si avverte che il quadro contiene alcune nuove opzioni (in particolare, nei rigi VO1, VO15 e VO19) ed è stato predisposto in applicazione della nuova disciplina sulle opzioni introdotta dal D.P.R. n.442 del 1997 e tenendo conto dei chiarimenti contenuti nella circolare n. 211/E del 27 agosto 1998.

– **Quadro VL** (Liquidazione dell'imposta annuale)

Analogamente alla *sezione 2* del quadro VA, la *sezione 2* del quadro VL deve comprendere, in caso di tenuta di più contabilità separate, la somma dei dati relativi a tutte le contabilità e deve essere compilata solo sul primo dei moduli utilizzati.

1.4.3 – RICHIESTA DI RIMBORSO DELL'IVA A CREDITO

Si pone in evidenza che anche per il 1998 deve essere utilizzato, per la richiesta di rimborso dell'eccedenza detraibile d'imposta risultante dalla dichiarazione annuale, il **modello VR** già istituito lo scorso anno.

Si sottolinea che la richiesta di rimborso deve essere presentata, in ogni caso, sia dalle persone fisiche sia dai soggetti diversi direttamente al concessionario della riscossione competente. La richiesta stessa può essere prodotta anche prima della presentazione della dichiarazione annuale (a partire dal 1° febbraio 1999) ed anche nell'ipotesi in cui l'eccedenza chiesta a rimborso superi l'importo di 500 milioni di lire (limite attualmente rimborsabile da parte del concessionario).

La richiesta di rimborso può essere presentata fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale.

1.4.4 – SOCIETÀ CONTROLLANTI E CONTROLLATE

Oltre alle novità sopra evidenziate (nel par. 1.3), concernenti le modalità di presentazione della dichiarazione IVA da parte delle società che hanno aderito nel 1998 alla liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73, si fa presente che il prospetto riepilogativo (mod. IVA 26 PR/99) contiene, nel quadro VA, tre colonne nelle quali la controllante deve indicare, per ciascuna società, l'importo chiesto a rimborso (nell'ambito del rimborso complessivo dell'IVA di gruppo) e il relativo presupposto nonché l'ammontare dell'eccedenza di credito trasferita nella liquidazione di gruppo che ha trovato compensazione con debiti di altre società del gruppo.

Inoltre, si ripete che entrambi i prospetti riepilogativi del gruppo (mod. IVA 26 PR/99 e mod. IVA 26 LP/99) devono in ogni caso essere presentati dalla controllante al competente Concessionario della riscossione, con allegate sia le garanzie prestate dalle singole società, relativamente ai propri crediti compensati, sia la garanzia prestata per l'eventuale eccedenza di credito di gruppo chiesta a rimborso dalla controllante.

2. AVVERTENZE GENERALI

2.1

Modalità e termini per la presentazione delle dichiarazioni

La dichiarazione IVA relativa all'anno 1998 deve essere presentata (in unico esemplare) nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 31 marzo 1999, con le modalità sopra illustrate (sub par. 1.3). La presentazione della dichiarazione in via telematica è effettuata entro il mese di giugno da parte delle società ed enti e dei soggetti abilitati indicati al par. 1.3.

Ai sensi degli articoli 2 e 8 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza di detto termine 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.

Avvertenza:

I modelli di dichiarazione IVA, le relative buste e le istruzioni per la compilazione sono in distribuzione presso gli Uffici IVA e gli Uffici delle Entrate nonché, relativamente al solo Mod. VR - Richiesta di rimborso, presso i concessionari della riscossione.

Peraltro, in caso di impossibilità di reperire il modello, il contribuente può presentarlo traendone fotocopia dalla Gazzetta Ufficiale ovvero rilevandolo dal sito **Internet** delle Finanze (www.finanze.it).

2.2

Soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione e soggetti esonerati

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

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

– i contribuenti che per l'anno d'imposta abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti di cui all'art. 10, salvo quelli tenuti all'effettuazione delle rettifiche della detrazione ai sensi dell'art. 19-bis2.

L'esonero non si applica se sono state registrate operazioni intracomunitarie (art. 48, comma 2, D.L. 331/1993);

– i contribuenti che abbiano effettuato soltanto operazioni esenti e che si siano avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione, relativamente alle operazioni esenti, ai sensi dell'art. 36-bis, a meno che non siano tenuti ad eseguire le predette rettifiche di cui all'art. 19-bis2 o abbiano registrato operazioni intracomunitarie;

– i produttori agricoli esonerati da adempimenti ai sensi dell'art. 34, comma 6, primo e terzo periodo;

– gli esercenti giochi e spettacoli esonerati dagli adempimenti IVA ai sensi dell'art. 74, comma 5, se si sono avvalsi della detrazione forfetaria dell'IVA;

– le imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda (cfr. circolari n. 26 del 19 marzo 1985 e n. 72 del 4 novembre 1986) e non esercitino altra attività rilevante agli effetti dell'IVA;

– i soggetti passivi d'imposta, residenti in altri stati membri della Comunità Europea e senza stabile organizzazione in Italia, 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 ;

– le associazioni sportive dilettantistiche di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398 nonché le associazioni senza fini di lucro e le associazioni pro-loco di cui all'art. 9-bis del D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, convertito con modificazioni dalla legge 6 febbraio 1992, n. 66, che abbiano in precedenza optato, in presenza dei presupposti di legge, per l'esonero dagli adempimenti IVA.

Si ricorda che per le suddette associazioni l'opzione è vincolante per almeno tre periodi di imposta salvo il superamento, nel corso di uno dei tre periodi, del limite dei proventi conseguiti, fissato annualmente con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri (cfr. da ultimo il D.P.C.M. 10 novembre 1998 pubblicato sulla G.U. n. 285 del 5 dicembre 1998).

In caso di superamento di detto limite, cessano di applicarsi le disposizioni della legge n. 398/91 a decorrere dal primo giorno del mese successivo a quello in cui il limite viene superato.

Per la revoca di detta opzione si rinvia al commento contenuto nel quadro VO.

Per l'applicazione dell'intero regime speciale di cui alla legge n. 398/91 e delle relative condizioni vedasi il Decreto Ministro Finanze 18 maggio 1995 e relative istruzioni, pubblicati nella Gazzetta Ufficiale n. 137 del 14 giugno 1995.

È inoltre opportuno chiarire che restano invece obbligati a tutti gli adempimenti IVA – ivi compreso quello della presentazione della dichiarazione annuale – le associazioni sportive dilettantistiche (ovvero centri o circoli sportivi gestiti in forma associativa) nonché le altre associazioni ad esse collegate normativamente, che non hanno optato per l'applicazione delle disposizioni di cui alla legge n. 398/1991 (o per propria scelta o perché non in possesso dei requisiti richiesti dall'art. 1 della

legge stessa) e che, non svolgendo attività spettacolistica, non rientrano nel regime speciale forfettario previsto dall'art. 74, 5° comma, del D.P.R. n. 633/72 e neanche – non sussistendone le condizioni – nell'esclusione dall'IVA disposta per le associazioni dall'art. 4, comma 4 del D.P.R. n. 633/1972, come modificato dall'art. 5, comma 2, del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460.

2.3

Casi particolari di presentazione delle dichiarazioni

Fallimento e liquidazione coatta amministrativa

Si chiarisce che i curatori fallimentari o i commissari liquidatori devono presentare la prima dichiarazione annuale IVA relativa a tutto l'anno d'imposta, comprensiva di due moduli: il primo, per le operazioni registrate nella parte di anno solare anteriore alla dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta, e il secondo per le operazioni registrate successivamente a tali date. Si precisa che, relativamente alle operazioni registrate nella parte dell'anno solare anteriore alla dichiarazione di fallimento o di liquidazione coatta amministrativa, i predetti soggetti sono altresì tenuti a presentare, al competente Ufficio IVA (o dell'Ufficio delle Entrate, se istituito) ed entro 4 mesi dalla nomina, apposita dichiarazione ai fini della eventuale insinuazione al passivo della procedura concorsuale. Tale dichiarazione quest'anno deve essere redatta utilizzando lo specifico **modello IVA 74-bis** di nuova istituzione, che non consente, peraltro, di richiedere il rimborso dell'eventuale eccedenza di credito risultante (cfr. R.M. 12-7-1995 n. 181/E).

Entro lo stesso termine, inoltre, deve essere presentata dai predetti soggetti, con le modalità ordinarie, la dichiarazione IVA, relativa a tutto l'anno precedente, nella particolare ipotesi in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il termine di scadenza previsto dalla legge per la presentazione della dichiarazione annuale IVA e la relativa dichiarazione non risulti già presentata dal contribuente fallito o posto in liquidazione coatta.

Cessazione dell'attività

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

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

2.4

Sottoscrizione della dichiarazione

La dichiarazione deve essere sottoscritta dal contribuente ovvero da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale, o da uno degli altri soggetti dichiaranti indicati nella Tabella 1 "Codice di carica" riportata al par. 4.1.1.

La firma va apposta nello specifico riquadro sul frontespizio, in forma leggibile.

Nell'apposito riquadro riservato ad altro dichiarante diverso dal contribuente devono essere indicati i dati relativi al sottoscrittore, ivi compreso il codice di carica.

2.5

Attestazioni dei CAF e degli intermediari autorizzati

Si ricorda che, in calce al frontespizio del modello di dichiarazione, è previsto uno specifico riquadro per l'apposizione, da parte dei Centri e degli intermediari autorizzati, del visto di conformità sulle dichiarazioni IVA e delle attestazioni previste dalla normativa in materia.

2.6

Modalità di compilazione della dichiarazione

I modelli sono composti di 2 esemplari. Al fine di avere la massima chiarezza, la trascrizione dei dati sull'esemplare destinato all'Ufficio deve essere effettuata esclusivamente entro le apposite caselle, possibilmente a macchina o a mano con carattere stampatello. Non vanno riportati dati e notizie non richiesti.

Tutti gli importi indicati in dichiarazione devono essere arrotondati alle 1.000 lire superiori, se le ultime 3 cifre superano le 500 lire, e a quelle inferiori in caso contrario.

Tutti i calcoli richiesti dalla dichiarazione devono essere effettuati sulla base degli importi arrotondati ed i risultati devono essere a loro volta arrotondati con i medesimi criteri.

Si segnala che per facilitare la compilazione, negli spazi relativi agli importi arrotondati, sono stati prestampati tre zeri che rappresentano le ultime tre cifre dell'importo da scrivere nelle corrispondenti caselle.

2.6.1 – DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA

Nei quadri VE e VF sono previste, per le operazioni assoggettate ad IVA, due colonne: la prima per l'indicazione dell'imponibile e la seconda per l'indicazione, in corrispondenza delle singole aliquote, della relativa imposta.

Al riguardo, si precisa che l'imposta da indicare nella seconda colonna deve essere determinata moltiplicando l'imponibile evidenziato nella prima colonna per la rispettiva aliquota o percentuale di compensazione.

Può verificarsi che l'imposta così calcolata non coincida esattamente con quella concretamente applicata ed annotata nei registri IVA.

L'eventuale differenza può derivare da:

- arrotondamenti d'imposta operati in fattura (art.21, comma 2, n. 5);
- imposta indicata in fattura in misura superiore a quella reale (art. 21, comma 7) in ordine alla quale non sia stata annotata la variazione in diminuzione;
- variazioni in aumento e in diminuzione di sola imposta registrate nell'anno 1998 ma relative ad operazioni registrate in anni precedenti;
- arrotondamenti a lire 1.000 operati in dichiarazione.

Tale differenza va riportata nei rigli appositamente predisposti nei vari quadri per l'indicazione delle variazioni ed arrotondamenti di imposta.

2.6.2 - DETERMINAZIONE DEGLI IMPONIBILI (PER I CONTRIBUENTI CHE UTILIZZANO IL REGISTRO DEI CORRISPETTIVI)

I contribuenti di cui all'art. 22, per i quali l'emissione della fattura non è obbligatoria se non è richiesta dall'acquirente, devono determinare l'ammontare complessivo delle operazioni al netto dell'I.V.A. incorporata, e cioè mediante diminuzione dei corrispettivi di un importo risultante dall'applicazione delle seguenti percentuali stabilite in relazione alle diverse aliquote d'imposta:

aliquota	2%	percentuale	1,95%
aliquota	4%	percentuale	3,85%
aliquota	8,50%	percentuale	7,85%
aliquota	9%	percentuale	8,25%
aliquota	10%	percentuale	9,10%
aliquota	20%	percentuale	16,65%

La determinazione dell'imponibile dei corrispettivi registrati al lordo dell'imposta può essere effettuata, in alternativa all'adozione delle dette percentuali di scorporo, dividendo l'ammontare lordo dei corrispettivi registrati per 102, 104, 108,5, 109, 110 e 120, in relazione alle diverse aliquote applicate, e moltiplicando il quoziente per 100, con arrotondamento del prodotto, per difetto o per eccesso, all'unità più prossima.

Si fa presente che per le aliquote 7, 7,5 e 12,5 la determinazione dell'imponibile deve essere effettuata dividendo l'ammontare lordo dei corrispettivi registrati, rispettivamente per 107, 107,5 e 112,5 e moltiplicando il quoziente per 100, con l'arrotondamento sopra descritto. Gli imponibili così determinati vanno riportati nella colonna degli imponibili, in corrispondenza dell'aliquota prestampata, arrotondati alle lire 1.000.

L'imposta va calcolata moltiplicando ciascun imponibile per la corrispondente aliquota; gli importi così calcolati devono essere riportati arrotondati alle lire 1.000.

Esempi:

1) Applicazione delle percentuali di scorporo

Totale dei corrispettivi al 20%	L.	1.000.000
16,65 dei corrispettivi	»	166.500
Imponibile	»	833.500
Imponibile arrotondato	»	833.000
I.V.A. (20% di 833.000)	»	166.600
Imposta arrotondata	»	167.000

2) Applicazione del metodo matematico

Totale dei corrispettivi al 20%	L.	1.000.000
Imponibile = $\frac{1.000.000 \times 100}{120}$	»	833.333
Imponibile arrotondato	»	833.000
I.V.A. (20% di 833.000)	»	166.600
Imposta arrotondata	»	167.000

2.6.3 - MODALITÀ DI COMUNICAZIONE DELLE OPZIONI

Per le nuove modalità di comunicazione delle opzioni introdotte dal Regolamento emanato con D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, di attuazione delle disposizioni stabilite dall'art. 3, comma 137, lettera b) della legge n. 662/1996, vedasi il commento contenuto nel quadro VO.

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

3.1

Contribuenti con contabilità IVA unificata

Come prima evidenziato (vedi par. 1.2), i contribuenti con contabilità unificata agli effetti dell'IVA, se tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale IVA, devono compilare il modello di dichiarazione, avente struttura modulare, costituito da:

- un **frontespizio** riepilogativo contenente, in particolare, i dati del contribuente, gli estremi dei versamenti periodici e del conguaglio annuale nonché la sottoscrizione della dichiarazione;
- un **modulo** contenente i dati contabili e gli altri dati relativi all'attività svolta, composto di due fogli (ciascuno fronte-retro), da compilare da parte di tutti i soggetti, e di un foglio da compilare soltanto da particolari categorie di contribuenti (società controllanti e controllate ed esportatori);
- un modello (**mod. VR**) da compilare in caso di richiesta di rimborso dell'IVA a credito, che va presentato esclusivamente al Concessionario della riscossione territorialmente competente.

Invece, per i contribuenti che hanno tenuto nel 1998 più contabilità separate ai sensi dell'art. 36 ovvero che hanno effettuato operazioni straordinarie (fusioni, scissioni ecc.) o altre trasformazioni sostanziali soggettive nonché per le società controllanti e controllate di cui all'art. 73, si rimanda ai chiarimenti contenuti nei successivi paragrafi.

3.2

Contribuenti con contabilità separate (art. 36)

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

In particolare, si precisa che:

- i dati da indicare nella sezione 1 dei quadri VA e VL, nonché nei quadri VE, VF e VG riguardano ogni singola contabilità separata;
- invece i dati da comprendere nella sezione 2 dei quadri VA e VL nonché nei quadri VH, VK, VO e VU riguardano il complesso delle attività svolte dal contribuente e devono, quindi, essere riepilogati in un solo modulo e precisamente sul primo modulo compilato (per motivi di uniformità di comportamento).

Si pone in evidenza che i contribuenti obbligati per legge (art. 36, commi 2 e 4) alla tenuta di contabilità separate per le attività esercitate devono far riferimento, per stabilire la periodicità mensile o trimestrale (mediante opzione) delle liquidazioni dell'IVA, ai rispettivi volumi di affari. Invece i contribuenti che adottano contabilità separate in seguito ad opzione volontaria, devono far riferimento, ai detti fini, al volume d'affari complessivo di tutte le attività esercitate.

Conseguentemente, in caso di tenuta di contabilità separate per obbligo di legge, può verificarsi che il contribuente sia tenuto ad eseguire liquidazioni mensili per una (o più) attività e trimestrali per altre attività. Invece, in caso di tenuta di contabilità separate per opzione volontaria, il contribuente deve fare riferimento al volume d'affari complessivo (relativo a tutte le attività esercitate) al fine di determinare la periodicità delle liquidazioni. Tuttavia si chiarisce, che nell'ipotesi in cui il volume d'affari complessivo non risulti superiore ai limiti previsti dall'art. 33, è possibile optare per le liquidazioni trimestrali limitatamente a una o più contabilità tenute.

Si precisa che non concorrono alla determinazione del volume di affari i passaggi interni tra attività separate. Pertanto tali passaggi, compresi nel quadro VE dei singoli moduli in quanto assoggettati al tributo, vanno indicati, unitamente alle cessioni di beni ammortizzabili, nel *rigo VE27* (con il segno meno già stampato), al fine di ridurre il volume d'affari.

Va evidenziato che i passaggi interni di beni all'attività di commercio al minuto di cui all'art. 24, terzo comma (attività che liquidano l'IVA con la c.d. *ventilazione delle aliquote*), e da questa ad altre attività, non sono soggetti all'imposta e non vanno indicati al *rigo VE27*.

3.3

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

Premesso che nei casi di trasformazione sostanziale soggettiva si verifica, in linea generale, una situazione di continuità tra i soggetti partecipanti alla trasformazione (modificazione di ditta individuale in società, donazione, successione ereditaria, ecc.), per le modalità di presentazione della dichiarazione vanno distinte due ipotesi:

1) Trasformazione avvenuta durante l'anno 1998

In tale caso la società risultante dalla trasformazione (società conferitaria, società risultante dalla incorporazione o dalla modificazione, ecc..) dovrà presentare il modello composto di due moduli: uno per se stessa, contenente dati delle operazioni effettuate nel corso del 1998, e uno per l'indicazione dei dati concernenti l'attività svolta dall'altro soggetto (società conferente, società incorporata o società modificata, ecc..) per la frazione d'anno compresa fino all'ultima liquidazione eseguita prima della trasformazione, secondo le modalità di seguito descritte.

Sul frontespizio della dichiarazione devono perciò essere indicati la denominazione o ragione sociale, il codice fiscale nonché la partita IVA della società risultante dalla trasformazione; nel modulo relativo all'attività svolta dall'altro soggetto deve essere indicata, nel *riga* VA7, la partita IVA di tale soggetto. Su ciascuno dei due moduli, inoltre, deve essere indicato il codice fiscale della società dichiarante (cioè quella risultante dalla trasformazione) e compilata anche la sezione due dei quadri VA e VL.

Conseguentemente, il soggetto conferente, incorporato ecc., non dovrà presentare la dichiarazione IVA relativa all'anno 1998.

2) Trasformazione avvenuta nel periodo compreso tra il 1° gennaio 1999 e la data di presentazione della dichiarazione annuale IVA per il 1998

In tale fattispecie, poiché l'attività per il 1998 è stata svolta dal soggetto conferente, incorporato, ecc. si possono verificare le seguenti ipotesi:

A) Nel caso di conferimento o cessione di azienda (a titolo oneroso o gratuito), se nell'atto le parti non hanno stabilito espressamente che il debito o il credito relativo all'IVA resta in capo al soggetto conferente o cedente (e nei casi di incorporazione e fusione), la società risultante dalla trasformazione deve presentare la dichiarazione IVA per l'anno 1998 indicando i dati del soggetto conferente, ecc., nella parte riservata al contribuente e i propri dati nel riquadro riservato al Dichiarante, e riportando il valore 9 nella casella relativa al codice di carica.

Conseguentemente, il soggetto conferente, ecc., non dovrà presentare la dichiarazione IVA relativa all'anno 1998;

B) Se, invece nell'atto di conferimento o di cessione è espressamente stabilito che il debito o il credito relativo all'IVA resta di spettanza del soggetto conferente o cedente, quest'ultimo deve presentare la dichiarazione IVA relativa all'anno 1998.

Naturalmente, nell'ipotesi di successione ereditaria gli adempimenti, secondo le modalità sopra descritte, sono effettuate in ogni caso dagli eredi.

3.3.1 – TRASFORMAZIONI DI SOGGETTI CON CONTABILITÀ IVA UNIFICATA

Nelle ipotesi di fusioni, scissioni, conferimenti di azienda o di altre trasformazioni sostanziali soggettive (es. modificazione di ditta individuale in società di persone, successione ereditaria), il contribuente dichiarante deve compilare:

– il **frontespizio**, nel quale deve indicare i propri dati anagrafici e, nel quadro VX i dati dei versamenti periodici e dell'importo complessivo annuale versato o a credito;

– un **modulo** per se stesso e un **modulo** per ciascun soggetto partecipante alla trasformazione (es. società incorporata, scissa ecc.), compilando in ogni modulo tutti i quadri relativi a ciascun soggetto. Nella particolare ipotesi di società non rientrante nella liquidazione dell'IVA di gruppo che abbia incorporato, nel corso dell'anno d'imposta, una società controllata (art. 73), il soggetto incorporante deve compilare il modello con le modalità sopra indicate e, inoltre, nel modulo contenente i dati dell'incorporata, deve compilare i quadri VH e VK per evidenziare i crediti ed i debiti trasferiti dalla controllata nel periodo in cui ha partecipato alla liquidazione di gruppo.

Inoltre, nell'ipotesi di una società non rientrante nella liquidazione di gruppo che incorpora una società controllante (capogruppo), si fa rinvio ai chiarimenti contenuti nella *Risoluzione Ministeriale n. 363998 del 26 dicembre 1986*, con i necessari adeguamenti conseguenti alla nuova modulistica. Le sopra esposte considerazioni valgono nel caso in cui la società incorporante faccia parte di un gruppo di controllo diverso da quello della società incorporata.

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

– Rettifica della detrazione in caso di fusione (o di altre trasformazioni) e modalità di applicazione dell'IVA nel corso dell'anno successivo alla fusione.

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

Peraltro, ai fini dell'applicazione dell'IVA nel corso dell'anno successivo alla trasformazione, deve essere preso in considerazione il volume d'affari complessivo dell'anno d'imposta, al quale occorre quindi far riferimento, secondo le disposizioni recate dal D.P.R. n. 633/1972, per l'applicazione delle normative ad esso connesse, quali, ad esempio, lo *status* di esportatore abituale, l'applicazione del pro-rata provvisorio, la periodicità mensile o trimestrale delle liquidazioni ecc..

3.3.2 – TRASFORMAZIONI DI SOGGETTI CON CONTABILITÀ SEPARATE (art. 36)

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

A) Contabilità separate tenute solo dal contribuente dichiarante

Il contribuente dichiarante deve utilizzare:

- 1) Il frontespizio, nel quale deve indicare, oltre ai propri dati anagrafici, i dati dei versamenti (nel **quadro VX**) relativi a tutti i soggetti partecipanti alla trasformazione;
- 2) per se stesso, tanti moduli quante sono le contabilità tenute, avendo cura di indicare solo sul primo i dati riepilogativi di tutte le attività nei quadri VH, VK, VO, VU nonché nella sezione 2 del quadro VA e del quadro VL;
- 3) per gli altri soggetti, tanti moduli quanti sono gli altri partecipanti alla trasformazione. In tali moduli devono essere riportati, per ogni soggetto, i dati relativi alla frazione d'anno antecedente alla trasformazione.

B) Contabilità separate tenute da uno o più degli altri soggetti partecipanti alla trasformazione

(e non dal dichiarante)

Il contribuente dichiarante deve utilizzare:

- 1) Il frontespizio, nel quale deve indicare, oltre ai propri dati anagrafici, i dati dei versamenti (nel **quadro VX**) relativi a tutti i soggetti partecipanti alla trasformazione;
- 2) per se stesso, un modulo contenente l'indicazione dei propri dati;
- 3) per ogni soggetto avente più contabilità separate, tanti moduli quante sono le contabilità tenute, compilando solo su uno di essi la sez. 2 dei quadri VA e VL ed i quadri VH, VK, VO e VU; invece, per ogni soggetto avente una sola contabilità agli effetti dell'IVA, occorre compilare un solo modulo.

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

Il contribuente dichiarante deve utilizzare:

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

3.3.3. – ULTERIORI CHIARIMENTI PER LA COMPILAZIONE DEI MODELLI NELLE IPOTESI DI TRASFORMAZIONI SOGGETTIVE**A) FUSIONE (PROPRIA O PER INCORPORAZIONE)**

In tale ipotesi si precisa che la società incorporante o risultante dalla fusione, poiché subentra in tutti gli obblighi ed i diritti delle società incorporate o fuse, al fine di evidenziare con maggiore chiarezza la propria situazione contabile, deve presentare un'unica dichiarazione annuale riepilogativa di tutte le operazioni effettuate dai soggetti fusi, con le modalità esposte sub par. 3.3.1.

In particolare, inoltre, si chiarisce che le operazioni effettuate dalle società incorporate o fuse nella frazione di mese (o di trimestre) anteriore al giorno della fusione devono confluire tra le operazioni della società incorporante (o risultante dalla fusione) e quindi devono risultare comprese nella prima liquidazione periodica di quest'ultima società, da eseguire successivamente alla fusione.

Conseguentemente, nei moduli relativi alle società incorporate (o fuse) devono essere indicate soltanto le operazioni effettuate nella prima frazione d'anno, comprese cioè tra il 1° gennaio e il mese (o trimestre) antecedente a quello di fusione.

B) SCISSIONE**Avvertenza**

Si fa presente che la disciplina civilistica delle operazioni di scissione è stata introdotta nel nostro ordinamento dal decreto legislativo 16 gennaio 1991, n. 22.

In particolare, l'articolo 2504 *septies cod. civ.* prevede due forme di scissione: **scissione totale**, con la quale la società scissa trasferisce l'intero patrimonio a più società (dette "beneficiarie") preesistenti o di nuova costituzione, e, pertanto, la società scissa si estingue; **scissione parziale**, con la quale la società scissa trasferisce soltanto parte del suo patrimonio a una o più società, preesistenti o di nuova costituzione e, pertanto, la società scissa non si estingue.

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

Inoltre, il comma 12 del citato art. 16 stabilisce:

"In caso di scissione totale non comportante trasferimento di aziende o complessi aziendali, gli obblighi ed i diritti derivanti dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto per le operazioni effettuate dalla società scissa, compresi quelli relativi alla presentazione della dichiarazione an-

nuale della società scissa e al versamento dell'imposta che ne risulta, devono essere adempiuti, con responsabilità solidale delle altre società beneficiarie, o possono essere esercitati dalla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione; in mancanza si considera designata la beneficiaria nominata per prima nell'atto di scissione". In quest'ultima ipotesi, quindi, la società beneficiaria che presenta la dichiarazione annuale IVA per conto della società scissa deve indicare nel riquadro riservato al Contribuente i dati anagrafici della società scissa e nel riquadro riservato al Dichiarante i propri dati con il codice di carica "9".

Dalle disposizioni sopra riportate risulta chiaramente che nelle scissioni, analogamente alle ipotesi di fusione, le società beneficiarie subentrano in tutti gli obblighi ed i diritti della società scissa e quindi, per la compilazione del modello di dichiarazione annuale, si richiamano preliminarmente le indicazioni sopra fornite per la fusione sub lett. A).

In particolare, si precisa che, nella ipotesi di scissione parziale comportante trasferimento di aziende o di complessi aziendali, le società beneficiarie devono comprendere nella propria dichiarazione annuale IVA anche le operazioni attive e passive poste in essere dalla società scissa purché quest'ultima abbia gestito con contabilità separata l'attività esercitata a mezzo dell'azienda (o del ramo d'azienda) trasferita alla beneficiaria (vedasi, al riguardo, i chiarimenti contenuti nella *R.M. 13 luglio 1995, n. 183/E* della Direzione Centrale Affari Giuridici e Contenzioso).

Nell'ipotesi, invece, in cui la società scissa non abbia tenuto la contabilità separata per l'azienda trasferita, le operazioni relative alla frazione d'anno antecedente alla data di scissione devono essere comprese nella dichiarazione annuale della società scissa che va, in ogni caso, presentata a cura di quest'ultima, che rimane operante per la residua attività.

C) CONFERIMENTO DI AZIENDA

Anche in caso di conferimento di azienda (o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa) la società conferitaria subentra in tutti i diritti ed obblighi della società conferente, relativamente al complesso aziendale conferito.

Peraltro, nell'ipotesi in cui la conferente, a seguito del conferimento di azienda, cessa l'esercizio dell'attività si verifica una situazione analoga a quella della fusione per incorporazione e, quindi, la conferitaria deve presentare un'unica dichiarazione annuale riepilogativa contenente anche un modulo (con i dati della conferente), osservando le stesse modalità di compilazione del modello sopra illustrate a proposito della società incorporante (vedasi sub lettera A e par. 3.3.1.).

In caso di conferimento di un ramo dell'impresa, poiché la società conferente continua l'attività e, quindi, deve anch'essa presentare la propria dichiarazione annuale comprendendovi anche le operazioni effettuate anteriormente al conferimento se il ramo dell'impresa non è stato gestito con contabilità separata (cfr. *R.M. n. 361645 del 6-11-1978*).

Viceversa, se esso è stato contabilizzato separatamente dalla restante attività, deve essere la società conferitaria (subentrante in tutti i rapporti giuridici) a comprendere nella propria dichiarazione anche le predette operazioni effettuate dalla conferente nella frazione d'anno antecedente al conferimento (cfr. la *R.M. 5 giugno 1995, n. 143/E*).

D) ALTRE IPOTESI DI TRASFORMAZIONI

Come già detto in premessa, sia i soggetti che esercitano più attività con contabilità separate ai sensi dell'art. 36 sia i soggetti che hanno effettuato nel corso del periodo d'imposta operazioni straordinarie (fusioni, scissioni o conferimenti di azienda) devono presentare la propria dichiarazione annuale compilando, oltre al frontespizio, tanti moduli quante sono le contabilità tenute o quanti sono i soggetti che hanno partecipato alle dette trasformazioni societarie (compreso il dichiarante). Peraltro, l'utilizzo di più moduli si rende necessario anche in altre ipotesi di trasformazioni sostanziali soggettive che comportino l'attribuzione di un nuovo numero di partita IVA (ad es. modificazione di ditta individuale in società o viceversa, successioni ereditarie ecc.)

Nelle predette ipotesi occorre compilare più moduli, al fine di specificare i dati relativi alle attività svolte con contabilità separata (art. 36) o relativi ai soggetti fusi, scissi ecc., nel corso dell'anno d'imposta.

Invece, nei casi di semplice variazione dei dati di cui all'art. 35, non comportante modifiche sostanziali dei soggetti (ad es., cambiamento di domicilio fiscale, trasformazione da società di persone in società di capitali ecc.), occorre compilare un solo modulo con i dati per tutto l'anno.

3.4

Enti e società controllanti e controllate (art. 73)

3.4.1. – AVVERTENZE GENERALI - ACCONTO

Come sopra accennato, sia le società controllanti che le società controllate, che hanno fruito, per l'anno cui si riferisce la dichiarazione, delle disposizioni di cui all'art. 73, ultimo comma, ed al D.M. 13 dicembre 1979 e successive modificazioni, devono compilare lo stesso modello, previsto per la generalità dei contribuenti, per l'indicazione dei propri dati e dei saldi trasferiti al gruppo. Si ricorda che l'ente o società controllante (c.d. capogruppo) deve comunicare, annualmente, all'Ufficio IVA competente di volersi avvalere, per l'anno d'imposta, delle particolari disposizioni previste dal citato decreto ministeriale.

La suddetta comunicazione deve essere presentata, entro il termine di liquidazione e versamento dell'IVA relativa al mese di gennaio, utilizzando il **modello IVA 26** (approvato con Decreto Ministeriale 8 gennaio 1990 - pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 14 del 18 gennaio 1990), il quale deve essere sottoscritto, per adesione alla procedura, da tutte le società partecipanti alla compensazione. Si avverte altresì che, ai sensi del comma 4 del citato articolo 3 del D.M. 13 dicembre 1979, ogni variazione dei dati relativi agli enti e società controllanti e controllate deve essere comunicata dalla controllante, entro 30 giorni dalla variazione medesima, utilizzando il **modello IVA 26-bis** approvato con il medesimo D.M. 8 gennaio 1990.

Le società che possono avvalersi della procedura di compensazione dell'IVA, sia in qualità di controllanti che di controllate, sono, come precisato con *circolare n. 16 del 28 febbraio 1986*, soltanto le società di capitali.

Lo stesso modello di dichiarazione annuale deve essere utilizzato, inoltre, dalle società, che hanno partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo per una parte dell'anno, le quali devono compilare anche, la sezione 2 del quadro VK per evidenziare i dati relativi al periodo di controllo.

La società controllante deve inoltre presentare due prospetti riguardanti, il primo, le liquidazioni periodiche, i versamenti e la determinazione dell'IVA del gruppo (**modello IVA 26 PR/99**); il secondo, le liquidazioni periodiche proprie e quelle delle società controllate (**modello IVA 26 LP/99**).

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

AVVERTENZA:

- già dallo scorso anno le società controllate non devono allegare alla propria dichiarazione né le garanzie né l'attestazione della controllante per il credito compensato da ciascuna società, in quanto i relativi dati vengono espressamente indicati nel prospetto riepilogativo (mod. IVA 26 PR);
- le società controllanti non devono più allegare alla propria dichiarazione le dichiarazioni delle società controllate, in quanto i relativi dati saranno resi disponibili in via telematica ;

- Istruzioni particolari per la compilazione dei quadri VH e VK

Le società controllanti e controllate che abbiano fruito per l'intero anno della procedura di compensazione dell'IVA devono compilare quest'anno anche il quadro VH, indicando i debiti ed i crediti risultanti dalle proprie liquidazioni periodiche e trasferiti al gruppo.

Nel caso invece di uscita dal gruppo nel corso dell'anno di una società controllata ovvero di cessazione del controllo nel corso d'anno, devono essere indicati nel quadro VH sia i debiti e i crediti trasferiti sia le risultanze delle liquidazioni periodiche effettuate dopo tali eventi; del quadro VK deve essere compilata anche la sezione 2 per evidenziare i dati relativi al periodo di controllo.

- Acconto

Si avverte che i dati relativi all'acconto versato per il gruppo dall'ente o società controllante non devono essere indicati nel quadro VX del frontespizio ma solo nel quadro VX del mod. IVA 26 PR/99, da presentare a cura della capogruppo, e nel mod. IVA 26 LP/99 (importi relativi alla determinazione dell'acconto per ogni società aderente alla liquidazione di gruppo).

Nella particolare ipotesi di uscita dal gruppo di una società controllata prima del 27 dicembre (termine di versamento dell'acconto) i **rigi VH13** e **VX12** devono essere compilati da detta società indicando i dati relativi all'acconto eseguito in via autonoma dalla società stessa.

Nel caso invece di uscita dal gruppo stesso della società dopo la data del 27 dicembre, dovrà essere indicato dalla ex-controllata, in corrispondenza del **rigo VH13**, la quota dell'acconto ad essa imputabile versato e comunicato dalla controllante; nel **quadro VX, rigo VX13 saldo**, devono essere indicati, invece, i dati relativi all'ultima liquidazione periodica eseguita dalla ex-società controllata.

La società controllante invece, deve indicare nel **rigo VH13** del quadro VH del modello IVA 26PR/99 l'importo dell'intero acconto dovuto per il gruppo, comprendendo anche la quota di acconto imputabile alla società uscita dal gruppo e ad essa ritrasferita; tale quota deve essere anche compresa nel rigo VL10 del detto modello 26PR/99 quale rettifica dell'acconto versato.

- Istruzioni per la compilazione del rigo VA15: Eccedenza di credito di gruppo compensata nel 1998

Il rigo è riservato, in particolare, alle società controllate nel 1998 che nell'anno precedente (o in anni precedenti) hanno utilizzato la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, prevista dal D.M. 13 dicembre 1979, in qualità di controllanti. Detta ipotesi si verifica nel caso in cui la procedura di liquidazione di gruppo non sia stata rinnovata nell'anno successivo in capo alla stessa controllante. In tale caso, l'eventuale eccedenza di credito di gruppo non compensata durante l'anno, e non richiesta a rimborso, può essere computata in detrazione nella prima liquidazione periodica dell'anno successivo della società ex controllante (cfr. *circolare n. 13 del 5 marzo 1990*).

Il rigo è riservato anche alle società controllanti che hanno cessato la procedura di controllo nel corso dell'anno 1998 ed hanno compensato il credito di gruppo con le proprie liquidazioni periodiche. Si avverte che se detto credito di gruppo (rigo VL26 del prospetto riepilogativo per l'anno 1997) è stato computato in detrazione nelle proprie liquidazioni periodiche nella frazione d'anno successiva alla cessazione del controllo, l'intero importo deve essere computato nel rigo VL13 della propria dichiarazione. Nel **rigo VA15**, quindi, deve essere indicato l'ammontare della eccedenza di credito di gruppo che è stata compensata nell'anno 1998 con la propria eccedenza di debito.

Per tale ammontare devono essere prestate, a norma dell'art. 6, comma 3, del D.M. 13 dicembre 1979, le prescritte garanzie, ferme restando ovviamente le garanzie da prestare per la propria eccedenza di credito compensata nello stesso anno 1998, risultante al **rigo VK5**.

3.4.2. – CASI PARTICOLARI: SOCIETÀ CONTROLLANTE O CONTROLATA CHE HA INCORPORATO UNA SOCIETÀ

A) Incorporazione di una società partecipante alla liquidazione di gruppo

In tale particolare ipotesi la società dichiarante deve indicare nei quadri VH e VK del proprio modulo IVA i propri crediti e debiti trasferiti nell'anno e, nei quadri VH e VK del modulo relativo alla società incorporata, i debiti e i crediti trasferiti da quest'ultima prima dell'incorporazione.

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

B) Incorporazione di una società non partecipante alla liquidazione di gruppo

In tale ipotesi l'incorporante deve indicare, nei quadri VH e VK del proprio modulo, i debiti e i crediti dalla stessa trasferiti al gruppo nel corso dell'anno e, nel quadro VX del frontespizio, i versamenti IVA effettuati dall'incorporata nella frazione d'anno antecedente all'incorporazione.

4. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEI MODELLI

4.1

Frontespizio

Nel frontespizio devono essere indicati i dati anagrafici nonché i dati dei versamenti del contribuente, anche in caso di tenuta di contabilità separata ai sensi dell'art. 36, o concernenti più soggetti nell'ipotesi di presentazione della dichiarazione da parte del dichiarante in presenza di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, ecc.) o di altre trasformazioni sostanziali soggettive.

Quest'anno il frontespizio si compone di 2 facciate: nella prima facciata devono essere sempre compilati i campi "Denominazione o Ragione sociale ovvero cognome e nome" e "Codice fiscale" del contribuente dichiarante, mentre nella seconda facciata sono richiesti i dati anagrafici del Contribuente e del Dichiarante ed i dati dei versamenti periodici e del conguaglio annuale.

ATTENZIONE: il codice fiscale deve essere compilato partendo dalla prima casella a sinistra.

4.1.1 – DATI DEL CONTRIBUENTE E DEL DICHIARANTE

– CONTRIBUENTE

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

Numero di partita IVA

Deve essere indicato il numero di partita I.V.A. attribuito a ciascun contribuente dall'Ufficio I.V.A. territorialmente competente in base al domicilio fiscale. Detto numero va riportato nelle apposite caselle senza spazi né barre né trattini e in modo tale che l'ultima cifra del numero occupi l'ultima posizione a destra.

– Nell'ipotesi in cui il contribuente sia un'impresa artigiana iscritta nell'apposito albo, deve essere barrata la relativa **casella 1**;

– nell'ipotesi in cui il contribuente si trovi in stato di amministrazione straordinaria o di concordato preventivo, deve barrare la **casella 2**;

– nell'ipotesi in cui il contribuente sia una società semplice che si è regolarizzata o ditta individuale agricola sorta a seguito di regolarizzazione, ai sensi della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (art. 3, commi 75 e 75-bis) di una preesistente comunione tacita familiare o di una società di fatto, occorre barrare la **casella 3** (cfr. *Circ. 29 maggio 1997, n. 147* e *Circ. 19 novembre 1997, n. 292*);

– indicare il numero di telefono e di fax per poter ricevere eventuali comunicazioni dall'amministrazione finanziaria;

– ALTRI DATI ANAGRAFICI DEL CONTRIBUENTE

In questa sezione devono essere indicati i dati anagrafici del contribuente. Chi è nato all'estero deve indicare, in luogo del comune, lo Stato di nascita e lasciare in bianco lo spazio relativo alla provincia.

– EREDE, RAPPRESENTANTE, CURATORE FALLIMENTARE O ALTRO DICHIARANTE DIVERSO DAL CONTRIBUENTE

Il presente riquadro deve essere compilato soltanto nel caso in cui il dichiarante (cioè, colui che sottoscrive la dichiarazione) sia un **soggetto diverso dal contribuente**, cui si riferisce la dichiarazione. Il riquadro deve essere compilato dal dichiarante con l'indicazione del codice fiscale e del codice di carica. Devono essere indicati i dati del rappresentante legale o negoziale, del liquidatore di società in liquidazione volontaria e del socio amministratore rappresentante di ente o di società e i dati dell'erede del contribuente. I suddetti soggetti devono poi sottoscrivere la dichiarazione con firma leggibile.

Il campo denominato "Codice fiscale società dichiarante" deve essere compilato esclusivamente nelle ipotesi in cui il dichiarante sia una società che presenta la dichiarazione IVA per conto di un altro contribuente (ad es., società nominata rappresentante fiscale di un soggetto non residente, ai sensi dell'art. 17, secondo comma) o se la società dichiarante indica nel riquadro il **codice carica 9** in qualità di società beneficiaria (di società scissa) o di società incorporante (di società incorporata).

In particolare, detto riquadro deve essere compilato anche dai seguenti soggetti:

– **curatore fallimentare** o **commissario liquidatore** - fallimento o liquidazione coatta amministrativa - (codice di carica 3 o 4). In tali ipotesi deve essere indicata la data di inizio della procedura concorsuale e la data di nomina dei predetti soggetti.

Per l'apposita dichiarazione (**Mod. IVA 74 bis**), da presentare da parte dei curatori fallimentari o commissari liquidatori, vedasi par. 2.3.

– **commissario giudiziale** - amministrazione controllata ovvero custodia giudiziaria- (codice carica 5);

– **rappresentante fiscale** - art. 17, comma 2- (codice carica 6). Nella particolare ipotesi in cui il rappresentante fiscale sia un soggetto diverso da persona fisica, nel riquadro "Dichiarante" deve essere indicato il codice fiscale del soggetto che rappresenta l'operatore non residente.

Si pone in evidenza, altresì, che i dati relativi al soggetto non residente devono sempre essere indicati negli spazi riservati ai "Dati del contribuente";

– **eredi del contribuente** - art. 35-bis, comma 1- (codice di carica 7). Devono essere indicati i dati di uno degli eredi, con l'indicazione della data di decesso del contribuente.

– **società beneficiaria** - art. 16, comma 12, legge 24 dicembre 1993, n. 537- (codice carica 9). Deve essere indicato nel campo "Codice fiscale società dichiarante" il codice fiscale della società beneficiaria se presenta la dichiarazione annuale IVA per conto della società scissa;

– **società incorporante**. Deve essere indicato il codice di carica 9 nell'ipotesi in cui la società incorporante presenti la dichiarazione per conto dell'incorporata, come si verifica ad esempio nel particolare caso in cui la fusione per incorporazione sia avvenuta tra il 1° gennaio e la data di presentazione della dichiarazione annuale. In tal caso, infatti, la società incorporante è tenuta a presentare la dichiarazione relativa all'anno antecedente all'incorporazione per conto dell'incorporata.

In tale ipotesi va indicata come contribuente la società incorporata e come dichiarante quella incorporante il cui codice fiscale deve essere indicato nel relativo campo "Codice fiscale società dichiarante", mentre nel primo campo "Codice fiscale" devono indicarsi i dati del rappresentante della società incorporante.

Il codice di carica, da indicare nell'apposita casella, deve essere desunto dalla sottoriportata tabella n. 1.

TABELLA N. 1 - CODICE di CARICA

1	Rappresentante legale o negoziale
2	Socio amministratore (Società semplici, irregolari o di fatto)
3	Curatore fallimentare
4	Commissario liquidatore (Liquidazione coatta amministrativa ovvero straordinaria)

5	Commissario giudiziale (Amministrazione controllata ovvero custodia giudiziaria)
6	Rappresentante fiscale (art. 17, comma 2)
7	Eredi del contribuente
8	Liquidatore (liquidazione volontaria)
9	Società beneficiaria (scissione) ovvero società incorporante.

4.1.2 – QUADRO VX – VERSAMENTI PERIODICI E DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE

Avvertenze:

Per effetto della nuova normativa sull'**Euro** (*Decreto legislativo n.213 del 1998*) i versamenti d'imposta possono essere eseguiti in Euro (purché non in contanti), a decorrere dal 1° gennaio 1999. Pertanto, se i versamenti relativi al mese di dicembre '98 (rigo VX13) o a saldo annuale (rigo VX16) sono stati effettuati in Euro, occorre barrare la relativa casella.

Il quadro VX è composto da due sezioni: la sezione 1, contiene il prospetto dei versamenti periodici; la sezione 2, contiene i dati relativi al versamento annuale o dell'IVA a credito.

Sezione 1 - Versamenti periodici

Nella presente sezione devono essere indicati i dati dei versamenti effettuati per ciascun periodo, risultanti dalle annotazioni del registro delle fatture emesse o da quello dei corrispettivi.

In particolare, i contribuenti che hanno effettuato le liquidazioni trimestrali ai sensi dell'art. 33, debbono indicare i dati relativi ai versamenti periodici in coincidenza dei rigi **VX3, VX6, VX9**; nel rigo **"VX12 acconto"** devono indicare il versamento effettuato entro il 27 dicembre 1998 a titolo d'acconto - differito al 28 dicembre, in quanto giorno non lavorativo - (vedi più avanti il subparagrafo relativo all'acconto IVA); invece, dovendo riportare l'eventuale conguaglio d'imposta dovuto in sede di dichiarazione annuale nella sezione 2 al rigo **VX15**, non devono indicare alcun dato nel rigo **"VX13 saldo"**, riservato ai contribuenti mensili.

I contribuenti che effettuano le liquidazioni ai sensi degli artt. 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 **VX3, VX6, VX9** e **"VX13 saldo"**, relativamente, quest'ultimo, all'ultimo trimestre solare, fermo restando l'indicazione in **"VX12 acconto"** dei dati del versamento effettuato a titolo di acconto.

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 VL15 (al quale si rinvia per l'individuazione delle categorie che fruiscono di particolari crediti d'imposta). Il credito d'imposta utilizzato in sede di dichiarazione annuale deve invece essere indicato nel rigo VL21.

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

Estremi del versamento (da colonna 1 a colonna 4)

Gli estremi dei versamenti devono essere indicati con le seguenti modalità:

- per i versamenti effettuati ad uno sportello bancario, 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 dal modello unificato di pagamento;
- per i versamenti effettuati tramite servizio postale, occorre indicare il codice concessione, il codice azienda desunto dal modello di pagamento e la data;
- per i versamenti effettuati direttamente presso il concessionario della riscossione, occorre indicare il codice concessione e la data.

In caso di più versamenti afferenti lo stesso periodo devono essere riportati gli estremi dell'ultimo versamento effettuato.

Si ricorda che il totale complessivo degli importi dei versamenti periodici effettuati comprensivo dell'acconto e degli interessi relativi alle liquidazioni trimestrali, deve essere riportato al rigo VL16.

– Avvertenze particolari per i soggetti colpiti da eventi eccezionali

I soggetti che hanno fruito di particolari agevolazioni (sospensione dei termini per gli adempimenti e versamenti d'imposta) per effetto del verificarsi di eventi eccezionali (vedi Tabella 2 par. 4.2.1) devono indicare nel quadro VH, in corrispondenza dei singoli periodi (mesi o trimestri), gli importi a debito risultanti dalle liquidazioni periodiche senza compilare i corrispondenti rigi del quadro VX 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 1 a 4 del quadro VX 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 compreso nel **rigo VL16** l'importo dei versamenti periodici dovuti e non versati per effetto della sospensione.

Sezione 2 – Determinazione dell'imposta annuale

– **rigo VX15.** *Importo da versare* (o da trasferire). Il relativo ammontare si ricava sottraendo all'importo indicato al rigo VL20 il credito d'imposta eventualmente utilizzato (VL21) e sommando gli interessi dovuti (VL22);

– **rigo VX16.** *Importo versato*. Indicare l'importo, comprensivo degli interessi (da parte dei contribuenti trimestrali) effettivamente versato, in sede di dichiarazione annuale, a titolo di conguaglio, con gli estremi del relativo versamento. A tale proposito si precisa che il versamento fa effettuato entro il **16 marzo 1999**.

Il versamento deve essere eseguito purché superiore ai limiti minimi di importo previsti dalla legge; I contribuenti che intendono effettuare il pagamento rateizzato, in applicazione delle vigenti disposizioni in materia, devono indicare nell'apposita casella il numero di rate in cui intendono frazionare il pagamento dell'imposta annuale.

– **rigo VX17.** Indicare l'ammontare dell'*eccedenza annuale d'imposta detraibile* di cui al rigo VL19, da ripartire tra i successivi righe VX18 e VX19 (o da trasferire al gruppo da parte delle società di cui all'art. 73);

– **rigo VX18.** Indicare l'*importo* che si intende riportare *in detrazione nell'anno successivo* o che si intende *compensare* con altri tributi nei casi consentiti dalla legge;

– **rigo VX19.** Indicare in tale rigo l'*importo chiesto a rimborso* in sede di presentazione del **modello VR** al concessionario della riscossione. Il relativo ammontare deve coincidere con l'importo risultante **al rigo VR4** di quest'ultimo modello.

– Compilazione del quadro VX da parte dei contribuenti con contabilità separata (art. 36)

Come già precisato nella premessa al par. 1.4.2, si avverte che, 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 termini previsti per le 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.

Per l'indicazione degli importi da indicare nei **righe VX12 acconto** e **VX13 saldo** vedasi quanto sopra precisato nelle istruzioni generali del presente paragrafo.

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

Per le modalità di compilazione del quadro VX (e del quadro VH) da parte delle società aderenti alla liquidazione di gruppo di cui all'art. 73 (in particolari ipotesi di cessazione del controllo nel corso dell'anno d'imposta o di fusioni ecc.), si rinvia ai chiarimenti forniti sub par. 3.4.1, in particolare anche per le modalità di indicazione dell'acconto IVA.

4.1.3 – SOTTOSCRIZIONE DELLA DICHIARAZIONE

La firma va apposta nell'apposito riquadro, in forma leggibile, da parte del contribuente o da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale (vedasi il par. 2.4).

Nel caso di società partecipante alla liquidazione di gruppo deve essere apposta anche la sottoscrizione dell'ente o società controllante.

4.1.4 – ATTESTAZIONI DEI CAF E DEGLI INTERMEDIARI AUTORIZZATI

È previsto un apposito riquadro riservato ai CAF e agli intermediari autorizzati, per l'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni IVA e per le attestazioni previste dalla normativa in materia.

Nel riquadro devono essere riportati il codice fiscale ed il numero di iscrizione nell'apposito albo del CAF.

Nel rigo successivo deve essere indicato il codice fiscale del responsabile del CAF o del professionista che appone il visto di conformità.

Sono state inoltre previste tre caselle da barrare in corrispondenza dell'ipotesi che si verifica:

- apposizione del visto di conformità;
- impegno del CAF o dell'intermediario di trasmettere in via telematica la dichiarazione predisposta dal contribuente;
- impegno del CAF o dell'intermediario di trasmettere in via telematica la dichiarazione da lui predisposta.

Il riquadro deve essere sottoscritto dal CAF o dall'intermediario.

4.2

Modulo

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

Avvertenza: Nel quadro VA sono stati inseriti alcuni nuovi rigi (VA8, VA9, VA10, VA19, VA20) per effetto delle modifiche normative introdotte dal Decreto legislativo n.313 del 1997 o da altre particolari disposizioni.

Il quadro è suddiviso in due sezioni; la **sezione 1** contiene alcuni dati analitici riguardanti la singola attività esercitata o il singolo soggetto; la **sezione 2** ha carattere riepilogativo di tutte le attività svolte dal soggetto.

Si pone in evidenza che sia in caso di esercizio di più attività con contabilità separate ai sensi dell'art. 36 da parte dello stesso contribuente, sia nell'ipotesi in cui nell'anno d'imposta siano avvenute fusioni, scissioni o altre trasformazioni sostanziali soggettive, devono essere compilate tante sezioni 1 quante sono le attività separate ovvero i soggetti partecipanti alla fusione, scissione ecc., mentre la sezione 2 è da compilare una sola volta per ciascun soggetto indicando il riepilogo dei dati.

SEZIONE 1 - Dati analitici

Rigo VA1 - Attività esercitata

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) 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 1998 non è stata modificata rispetto a quella del 1993 e trovasi in distribuzione presso gli uffici IVA o delle Entrate, ai quali bisogna rivolgersi nei casi in cui sussistano dubbi in merito al corretto codice da indicare nella dichiarazione 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.

In caso di esercizio di più attività con contabilità unificata deve essere indicato il codice relativo all'attività prevalente con riferimento al volume d'affari realizzato nell'anno d'imposta.

Nell'ipotesi di esercizio di più attività con contabilità separate ai sensi dell'art. 36, anche nei singoli moduli occorre indicare il codice relativo all'attività prevalente se, nell'ambito dello stesso modulo, sono comprese più attività.

Rigo VA2 - Ripartizione del totale acquisti

Nei campi relativi a tale rigo deve essere ripartito il totale imponibile degli acquisti (anche intracomunitari) e delle importazioni risultanti nel rigo VF18.

Detto rigo, come già precisato con *circolare n. 12 del 16 febbraio 1978*, non deve essere compilato dai produttori agricoli che non siano obbligati per legge alla tenuta delle scritture contabili (anche se hanno optato, ai sensi del comma **11** dell'art. 34, per l'applicazione dell'imposta nel modo normale).

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

– 1, costo dei beni ammortizzabili, materiali o immateriali, di cui agli articoli 67 e 68 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, compresi i beni di costo non superiore a 1 milione di lire e compreso il prezzo di riscatto per i beni già acquisiti in *leasing* (ad esempio: macchinari, attrezzature, impianti ecc.);

– 2, costo dei beni strumentali non ammortizzabili, computando:

l'importo dei canoni relativi ai beni strumentali, acquisiti con contratti di leasing, usufrutto, locazione o ad altro titolo oneroso;

il corrispettivo relativo all'acquisto di beni strumentali non ammortizzabili (es.: terreni);

– 3, costo dei beni destinati alla rivendita (merci) e dei beni destinati alla produzione di beni o servizi (esempio: materie prime, semilavorati, materie sussidiarie);

– 4, costo di tutti gli altri acquisti ed importazioni di beni e servizi inerenti all'esercizio dell'impresa, arte o professione, non compresi nei campi precedenti (esempio: spese generali, spese per l'acquisizione di servizi, ecc.).

Righi VA3 e VA4 - PRODOTTI TESSILI

Si fa presente che i successivi righi VA3 e VA4 devono essere compilati esclusivamente dai commercianti al minuto di prodotti tessili, di abbigliamento e di calzature, ai quali si applicano i parametri di cui all'art. 3, comma 125, della legge n. 662/1996, fruenti delle agevolazioni IVA introdotte dalla legge 27 dicembre 1997, n. 449, collegata alla finanziaria per il 1998 (art. 14).

Inoltre i predetti soggetti, se hanno fruito di tale agevolazione, devono compilare anche il rigo VL7. Il **rigo VA3** deve contenere l'indicazione dell'IVA relativa alle cessioni di prodotti tessili, di abbigliamento e di calzature, annotate con riferimento all'anno 1997.

Nel **rigo VA4** deve essere indicato l'ammontare dell'IVA relativa alle cessioni di prodotti tessili, di abbigliamento e di calzature, annotate con riferimento all'anno 1998.

Nel **rigo VA5** devono essere indicati:

– l'ammontare, al netto dell'IVA, delle operazioni di cui all'art. 17, comma 3, effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di contribuenti nazionali.

L'imposta a debito relativa a dette operazioni va indicata al rigo VL2. Si pone in evidenza che sia l'ammontare imponibile che la relativa imposta di tali acquisti non devono essere compresi nei righi del Quadro VE, ferma restando la loro inclusione nel Quadro VF.

Nell'ipotesi in cui il contribuente abbia applicato la procedura di fatturazione di cui all'art. 17, comma 3, prevista dall'art. 71, comma 2, per l'introduzione nel territorio dello Stato di beni provenienti dallo Stato della Città del Vaticano e, in via facoltativa, per quella di beni provenienti dalla Repubblica di San Marino, sia l'ammontare imponibile che la relativa imposta non devono essere compresi nel Quadro VE, ma vanno indicati nel Quadro VF e nel rigo VG10.

Avvertenza : in tale rigo devono essere incluse anche le operazioni relative a beni estratti dai depositi IVA di cui all'art. 50-bis del D.L. n. 331 del 1993 ai fini della loro utilizzazione o in esecuzione di atti di commercializzazione nel territorio dello Stato;

– l'ammontare, al netto dell'IVA, delle operazioni di cui all'art. 74, comma 1, lettera e), concernente i compensi corrisposti dagli esercenti l'attività di trasporto pubblico urbano di persone ai rivenditori di documenti di viaggio (es. giornalai) (D.M. 5 maggio 1980). Si avverte che, per tali operazioni, la relativa imposta a debito va indicata al **rigo VL2**, mentre l'ammontare imponibile e l'imposta non devono essere inclusi né nel Quadro VE né nel Quadro VF.

– dalle agenzie di viaggio l'ammontare delle provvigioni, corrisposte agli intermediari con rappresentanza, risultanti dalle fatture emesse in luogo degli stessi;

Nel **rigo VA6**, va indicato l'ammontare complessivo degli acquisti intracomunitari di beni nonché delle prestazioni di servizi di cui all'art. 40, commi 4-bis, 5, 6 e 8 del D.L. n. 331/1993 (prestazioni di servizi relativi a beni mobili, comprese le perizie, trasporti di beni, prestazioni accessorie, ecc.), al netto dell'IVA, risultante dal registro di cui agli artt. 23 (registro delle fatture emesse) ovvero 24 (registro dei corrispettivi).

Nello stesso rigo deve essere, altresì, compreso l'ammontare degli acquisti intracomunitari non assoggettati all'IVA a norma dell'art. 42, comma 1, del citato D.L. n. 331/1993.

L'imposta relativa a dette operazioni va indicata nel **rigo VL3**.

Si pone in evidenza che sia l'ammontare imponibile che la relativa imposta di tali acquisti non devono essere compresi nei righi del Quadro VE, ferma restando la loro inclusione nel Quadro VF (ai fini della detrazione d'imposta) relativamente alle predette operazioni annotate sul registro degli acquisti di cui all'art. 25.

Si avverte che non vanno incluse nel rigo le citate prestazioni di servizi di cui all'art. 40, commi 4-bis, 5, 6, e 8 del D.L. 331/1993, poste in essere tra due operatori nazionali in quanto, nella specie, le stesse rientrano tra le operazioni interne.

Rigo VA7. Il relativo dato deve essere fornito solamente nei casi di fusione, scissione o di altre trasformazioni intersoggettive avvenute nel corso dell'anno al fine di indicare, da parte del contribuente dichiarante, la partita IVA della società incorporata, scissa, ecc. nel modulo (o nei moduli) utilizzato per indicare i dati relativi all'attività da quest'ultima svolta nel periodo antecedente alla trasformazione.

Rigo VA8. La casella deve essere barrata dai subfornitori che si sono avvalsi delle agevolazioni, previste agli effetti dell'IVA, introdotte dalla legge 18 giugno 1998, n. 192, che ha previsto la facoltà di effettuare i versamenti con cadenza trimestrale in presenza di determinate condizioni.

Rigo VA9. Ammontare degli acquisti per i quali non è ammessa la detrazione ai sensi del secondo comma dell'art. 19, essendo destinati ad essere utilizzati per operazioni non soggette all'imposta. Peraltro, qualora il relativo dato non sia stato evidenziato a parte nelle scritture contabili per il 1998, esso può non essere indicato in dichiarazione. L'ammontare imponibile di tali acquisti va ricompreso anche nel rigo VF17.

Rigo VA10. Ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10, numero 27-quinquies. Trattasi delle cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati senza il diritto alla detrazione totale dell'IVA ai sensi degli articoli 19, 19-bis e 19-bis 2.

SEZIONE 2 - Dati riepilogativi

Rigo VA11 Agevolazioni per eventi eccezionali

Il **rigo VA11** è riservato ai soggetti che, essendone legittimati, hanno usufruito per il periodo d'imposta, agli effetti dell'IVA, delle agevolazioni fiscali previste da particolari disposizioni normative a seguito di calamità naturali o di altri eventi eccezionali.

I soggetti interessati devono indicare nell'apposita casella il relativo codice (da 1 a 9) desunto dalla tabella 2 di seguito riportata.

TABELLA N. 2 - EVENTI ECCEZIONALI

1) Vittime di richieste estorsive

Decreto legge 27 settembre 1993, n.382, convertito dalla legge 18 novembre 1993, n. 468. Proroga degli adempimenti fiscali di 300 giorni, con conseguente ripercussione anche sul termine di presentazione della dichiarazione annuale.

2) Piccole e medie imprese creditrici del soppresso EFIM

Art. 1 D.L. 23 dicembre 1993, n.532 e art.6 D.L. 2 ottobre 1995 n. 415, convertito con modificazioni dalla l. 29 novembre 1995, n. 507.

Il versamento delle imposte sospese, da parte delle imprese ai sensi dell'art.1 del citato D.L. n.532 del 1993, deve essere effettuato entro 30 giorni dalla data in cui, per effetto di pagamenti definitivi, totali o parziali, da parte degli enti debitori, comprese le imprese poste in liquidazione coatta amministrativa, viene ad esaurirsi il credito vantato.

3) Soggetti colpiti dalla crisi sismica iniziata il giorno 26 settembre 1997 nelle regioni Marche ed Umbria

Ordinanza n.2728 del 22 dicembre 1997 (Gazzetta Ufficiale del 27 dicembre 1997, n.300) I versamenti e gli adempimenti di natura tributaria sono sospesi nei termini di cui all'art.2 dell'ordinanza sopracitata.

4) Soggetti colpiti dall'evento sismico verificatosi nel giorno 12 maggio 1997 nel comune di Massa Martana (PG)

Ordinanza n. 2779 del 31 marzo 1998 (Gazzetta Ufficiale del 7 aprile 1998, n.81) I versamenti e gli adempimenti di natura tributaria sono sospesi nei termini di cui all'art.6 dell'ordinanza sopracitata.

5) Soggetti colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi nel giorno 14 ottobre 1996, nel comune di Crotone

Ordinanza n. 2779 del 31 marzo 1998 (Gazzetta Ufficiale del 7 aprile 1998, n.81) . I versamenti e gli adempimenti di natura tributaria sono sospesi nei termini di cui all'art.6 dell'ordinanza sopracitata.

6) Soggetti colpiti dall'evento sismico verificatosi nel giorno 9 settembre 1998 nelle province di Potenza e Cosenza

Ordinanza n. 2860 dell'8 ottobre 1998) . I versamenti e gli adempimenti di natura tributaria sono sospesi nei termini di cui all'art.4 dell'ordinanza sopracitata.

7) Soggetti colpiti dalle avversità atmosferiche e dagli eventi franosi nei giorni 5 e 6 maggio 1998 verificatisi nelle province di Salerno, Avellino e Caserta

Ordinanza del 21 maggio 1998 (Gazzetta Ufficiale del 26 maggio 1998, n.120).

I versamenti e gli adempimenti di natura tributaria sono sospesi nei termini di cui all'art.17 dell'ordinanza sopraccitata.

8) Soggetti colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi nel periodo tra il 27 settembre e il 2 ottobre 1998, nelle province di Imperia, Savona, Genova, La Spezia, Lucca e Prato

Ordinanza n. 2873 del 19 ottobre 1998 (Gazzetta Ufficiale del 24 ottobre 1998, n.249).

I versamenti e gli adempimenti di natura tributaria sono sospesi ai sensi dell'art.5 dell'ordinanza sopraccitata.

Con ordinanza n.2880 del 13 novembre 1998 (Gazzetta Ufficiale 19 novembre 1998, n.271) sono state introdotte ulteriori disposizioni per fronteggiare i danni conseguenti gli eventi alluvionali verificatisi nelle succitate province nel periodo tra il 27 settembre e il 5 ottobre 1998.

Avvertenza : I termini sopra indicati potrebbero subire variazioni a seguito di provvedimenti normativi emanati successivamente alla predisposizione delle presenti istruzioni.

9) Altri eventi eccezionali non previsti nei codici precedenti

Nell'ipotesi in cui il soggetto abbia usufruito di agevolazioni in materia di IVA, disposte da particolari disposizioni normative non espressamente previste dalla tabella 2, dovrà indicare nell'apposita casella il codice 9.

Nella particolare ipotesi in cui un soggetto abbia usufruito di agevolazioni disposte da più provvedimenti di legge dovrà indicare il codice relativo all'evento che ha previsto il maggior differimento del termine di presentazione della dichiarazione.

Nel **rigo VA12** deve essere indicato l'ammontare dei corrispettivi (al netto dell'IVA), riguardanti l'anno d'imposta, non contabilizzati in precedenza (ad esempio, per omessa registrazione di alcune fatture attive), ma indicati nella relativa dichiarazione in applicazione della disposizione contenuta nell'articolo. 48, comma 1, quarto periodo (c.d. **ravvedimento preventivo**).

Si ricorda che tale regolarizzazione è valida a condizione che i suddetti corrispettivi siano stati compresi nel quadro VE e che, prima della presentazione della dichiarazione, sia stata versata una somma pari ad un decimo dei corrispettivi (al netto dell'IVA) non registrati.

Si avverte che a decorrere dal 1° aprile 1998 il suddetto ravvedimento preventivo è venuto meno per effetto dell'abrogazione dell'art. 48 operata dall'art. 16, comma 1, lett. a), del decreto legislativo n. 471/1997. Conseguentemente, il presente rigo deve essere compilato per la sola indicazione dei corrispettivi non registrati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 marzo 1998, purché regolarizzati correttamente.

Esimente agli effetti penali

Si fa presente che al fine di evitare l'applicazione delle sanzioni penali previste dall'art. 1, comma 2, lettere a) e b) del D.L. 10 luglio 1982, n. 429, come modificato dal D.L. 16 marzo 1991, n. 83, non occorre compilare il *rigo VA12* in quanto, ai suddetti fini, i corrispettivi non annotati o non fatturati nel periodo d'imposta non devono necessariamente essere indicati in maniera specifica nella dichiarazione annuale (come nel caso del "ravvedimento preventivo"), ma devono, comunque, essere compresi indistintamente nel quadro VE, unitamente alla relativa imposta.

Adeguamento ai parametri per il 1997

Il **rigo VA13** deve essere compilato esclusivamente dai contribuenti che hanno provveduto, agli effetti dell'IVA, ad adeguare il proprio volume d'affari relativo al 1997, ai sensi dell'art. 3, comma 126, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, sulla base dei parametri approvati con D.P.C.M. 22 gennaio 1996 e tenuto conto delle modifiche introdotte dal D.P.C.M. 27 marzo 1997, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi dello stesso anno.

Nel rigo deve essere indicata la differenza tra il volume d'affari determinato in base ai suddetti parametri, ridotto in base al "fattore di adeguamento", e quello, inferiore, risultante sulla base delle operazioni registrate nel 1997.

Tale maggiore imponibile e la relativa imposta non devono essere indicati nel quadro VE in quanto non si riferiscono all'anno 1998 ma, come già detto, all'anno precedente.

Nel **rigo VA14** devono essere indicati gli estremi del versamento dell'imposta eseguito per l'adeguamento ai parametri per il 1997, utilizzando il codice tributo "6493 integrazioni IVA".

Ai fini della modalità di indicazione degli estremi di versamento si richiamano i chiarimenti forniti al par. 4.1.2 per il quadro VX.

Rigo VA15 - Eccedenza di credito di gruppo, relativa a società ex controllanti, compensata nell'anno 1998

Il rigo è riservato esclusivamente agli enti o società che nell'anno precedente (o negli anni precedenti) hanno utilizzato, in qualità di controllanti, la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo prevista dal D.M. 13 dicembre 1979 e rientrano nella fattispecie sotto illustrata.

Si ricorda che, nell'eventualità in cui la procedura di liquidazione di gruppo non sia stata rinnovata nell'anno successivo in capo alla stessa controllante (ovvero la procedura sia cessata nel corso dell'anno di controllo), l'eventuale eccedenza di credito di gruppo trasferita ma non compensata, per la quale non sia stato richiesto il rimborso, può essere computata in detrazione nelle liquidazioni periodiche successive alla data di cessazione del gruppo, solo dall'ente o società controllante (cfr. circolare n. 13 del 5 marzo 1990). Si precisa, altresì, che per tale eccedenza deve essere prestata la prescritta garanzia relativamente all'importo compensato in ciascun anno d'imposta.

Nel rigo VA15 devono pertanto essere indicati l'anno cui si riferisce il credito derivante dal gruppo nonché l'importo di tale credito che è stato compensato nell'anno 1998 e per il quale devono essere prestate, a norma dell'art. 6, comma 3, del D.M. 13 dicembre 1979, le prescritte garanzie. Ovviamente, qualora tale eccedenza di credito di gruppo non abbia trovato totale compensazione nell'anno successivo a quello di cessazione del controllo (ovvero nell'anno in corso qualora il gruppo sia cessato prima della fine dell'anno), essa potrà essere compensata (e pertanto garantita) negli anni successivi fino alla completa estinzione dell'intero credito derivante dal gruppo.

Si pone in evidenza inoltre che, ai fini della determinazione dell'imposta, l'intero importo della eccedenza di credito di gruppo (cod.VL 26 del prospetto riepilogativo – mod. IVA 26PR – relativo al 1997) deve essere computato nel rigo VL13 della dichiarazione relativa all'anno 1998, successivo a quello di cessazione del controllo, presentata dalla società ex controllante.

Nella particolare ipotesi in cui il dichiarante sia una società partecipante nel 1998 alla liquidazione di gruppo, il rigo VA15 deve essere compilato con le modalità precisate sub par. 3.4.1.

Regime speciale dei beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione (D.L. 23 febbraio 1995, n. 41).

Nel rigo VA16 il contribuente deve comunicare, a consuntivo, se nel 1998 ha applicato la detrazione dell'IVA nei modi ordinari, per una o più operazioni rientranti nel regime speciale del margine, in applicazione della disposizione contenuta nell'articolo 36, comma 3, del citato D.L. n. 41.

Operazioni con la Repubblica di San Marino

Nei rigi VA17 e VA18, devono essere indicati i dati complessivi relativi alle cessioni ed agli acquisti di beni effettuati nel periodo d'imposta nei confronti di operatori sammarinesi.

In particolare, i dati da indicare sono i seguenti:

– rigo VA17, ammontare delle cessioni di beni ad operatori sammarinesi;

– nel primo campo del rigo VA18 deve essere indicato l'ammontare degli acquisti di beni provenienti da San Marino, per i quali l'acquirente nazionale abbia integrato e registrato le relative fatture a norma del 3° comma dell'art. 17. Si avverte che l'imponibile di tali acquisti deve essere compreso nel rigo VA5 e la relativa imposta (a debito) va computata direttamente nel rigo VL2;

nel secondo campo dello stesso rigo deve essere specificato l'ammontare degli acquisti di beni per i quali l'acquirente nazionale abbia corrisposto l'imposta direttamente al cedente sammarinese. La relativa imposta, invece, deve essere compresa nel quadro VF.

Rigo VA19. Tale rigo deve essere utilizzato, con la barratura dell'apposita casella, soltanto dai produttori agricoli che hanno separato le attività ai sensi dell'art. 36, terzo comma, avvalendosi delle disposizioni recate dall'art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 56/1998, che ha differito il divieto di separazione delle attività, previsto dal comma 10 dell'art. 34, all'anno 2000, limitatamente alle cooperative agricole, con effetto dal 1° gennaio 1998.

Pertanto le società cooperative operanti nel settore agricolo, che siano state in grado di apportare tutte le necessarie rettifiche alla contabilità IVA conseguenti alla separazione delle attività all'interno dell'impresa agricola esercitata ed all'opzione per alcune di esse per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale, così come illustrato dalla circolare n. 154/E del 19 giugno 1998, devono barrare la casella 1 inserita in corrispondenza del rigo VA19.

La medesima casella deve essere altresì barrata dai restanti produttori agricoli che hanno fruito dell'analogo differimento disposto successivamente, in via generale, dall'ulteriore disposizione modificativa introdotta dall'art. 3, comma 2, del D. lgs. 19 novembre 1998, n. 422.

Rigo VA20. Ammontare complessivo delle prestazioni di servizi o cessioni di beni effettuate nei confronti dei condomini, escluse quelle di cui alle lett. a) e b) del D.M. 12 novembre 1998 (forniture di acqua, energia elettrica e gas nonché le operazioni che hanno comportato la percezione di compensi soggetti a ritenute alla fonte). Per il 1998, qualora non fosse disponibile, il dato può non essere indicato.

4.2.2 – QUADRO VB – CONTRIBUENTI MINIMI

Il quadro (corrispondente al quadro VM contenuto nel modello UNICO 98) deve essere compilato esclusivamente dai contribuenti minimi rientranti nel regime di determinazione forfetaria dell'imposta, previsto ai commi da 171 a 176 dell'articolo 3 della L. n. 662/96 che non abbiano optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari.

Tali contribuenti devono compilare, ai fini della dichiarazione, oltre al presente quadro, soltanto i quadri VX, VH e VL. I contribuenti minimi che nel 1999 intendono applicare il regime di determinazione ordinaria dell'imposta non devono, in questa dichiarazione, comunicare alcuna opzione ma la stessa sarà comunicata nella dichiarazione relativa all'anno d'imposta 1999 presentata nel 2000.

Rigo VB1. Si ricorda che, con il decreto ministeriale 12 dicembre 1992 (pubblicato nel Supplemento Ordinario n.129 alla Gazzetta Ufficiale n. 293 del 15/12/92) - che ha approvato il modello 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 di attività per il 1998 non è stata modificata rispetto a quella del 1993.

La vigente tabella dei codici 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 alle attività deve essere sempre descritta, sinteticamente, l'attività effettivamente esercitata dal contribuente, senza trascrivere, quindi, letteralmente il contenuto del corrispondente codice di attività;

Rigo VB2. Il volume d'affari alla cui formazione concorre, ai sensi dell'art.20, l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento al periodo d'imposta.

Fra le operazioni soggette a registrazione per l'anno 1998 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 di beni (o servizi) tra attività separate ai sensi dell'art.36;

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 dell'ingegno, di concessione nonché marchi di fabbrica);

le operazioni di cui all'art.17, comma 3 (acquisti da soggetti non residenti);

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 VB3. Indicare il totale dell'imposta relativa a tutte le operazioni imponibili, comprese pertanto anche quelle che non concorrono a formare il volume d'affari (indicato nel rigo VB2), quali, ad esempio, le operazioni relative a passaggi interni di beni fra contabilità separate e le cessioni di beni ammortizzabili.

Rigo VB4. Barrare la casella corrispondente alla percentuale da applicare, in base all'attività prevalentemente esercitata, all'ammontare indicato nel rigo VB3, per la determinazione forfetaria dell'imposta secondo le percentuali sotto indicate:

– 73% imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;

– 60% imprese esercenti altre attività;

– 84% artisti e professionisti.

Rigo VB5. Ammontare dell'imposta forfetariamente determinata, mediante l'applicazione della percentuale indicata nel rigo VB4 all'importo riportato al rigo VB3; tale ammontare deve essere riportato nel rigo VL1 del quadro VL per consentire la liquidazione annuale dell'imposta dovuta. A tale 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 forfetaria dell'imposta dovuta, non consente altri tipi di detrazione.

4.2.3 – QUADRO VE – DETERMINAZIONE DEL VOLUME D'AFFARI E DELLA IMPOSTA RELATIVA ALLE OPERAZIONI IMPONIBILI

AVVERTENZE

Per effetto delle modifiche introdotte al regime speciale dell'agricoltura dal Decreto legislativo n. 313 del 1997 a decorrere dal 1° gennaio 1998, le cessioni di prodotti agricoli sono, in linea generale, da assoggettare all'IVA con le aliquote proprie dei prodotti invece che con le percentuali forfetarie di compensazione. Pertanto, tali cessioni devono essere indicate nella sezione 2 del quadro VE, mentre nella sezione 1 devono essere evidenziate le residue operazioni ancora assoggettabili ad IVA con le percentuali forfetarie di compensazione e cioè: passaggi di prodotti agricoli a cooperative o ad organismi associativi; cessioni di beni da parte di produttori agricoli esonerati in caso di superamento, in corso d'anno, del limite di un terzo di cessioni di prodotti diversi da quelli agricoli.

– Per effetto delle modifiche introdotte al regime speciale delle agenzie di viaggio (art. 74 ter), gli intermediari con rappresentanza devono indicare nel rigo VE13 le provvigioni loro corrisposte dalle agenzie di viaggio e da queste fatturate in luogo degli intermediari.

Gli intermediari non sono tenuti a corrispondere la relativa imposta perché questa deve essere versata dalle agenzie di viaggio. A tal fine, gli intermediari devono computare in diminuzione l'imposta relativa alle intermediazioni fatturate per loro conto dalle agenzie, nel rigo VE15 tra le variazioni di sola imposta.

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

ATTENZIONE Nel particolare caso in cui il contribuente abbia registrato, nell'anno d'imposta, operazioni assoggettate all'IVA con aliquote d'imposta o percentuali di compensazione non più presenti nel quadro VE, egli deve computare gli imponibili relativi a tali operazioni nel rigo corrispondente all'aliquota più prossima a quella applicata, calcolando le imposte corrispondenti e deve poi includere la differenza d'imposta (positiva o negativa) nel rigo VE15, fra le variazioni. Nei quadri VE e VF alcuni importi potrebbero risultare di segno negativo a seguito di variazioni in diminuzione eseguite nell'anno d'imposta. In tale ipotesi, indicare il segno (-) a fianco dei relativi importi.

Si precisa che nel quadro VE devono essere comprese, suddivise per aliquote ed al netto delle variazioni in diminuzione, tutte le operazioni effettuate all'interno dello Stato (comprese quelle assoggettate al regime speciale del margine, introdotto dal D.L. n. 41/1995), quelle intracomunitarie e le esportazioni verso paesi fuori della Comunità Europea.

Non devono compilare il quadro VE i contribuenti che si siano avvalsi della dispensa dagli adempimenti di cui all'art. 36 bis, se hanno effettuato nel 1998 soltanto operazioni esenti di cui all'articolo 10. Tuttavia, in merito all'esonero dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA per tali soggetti, vedasi il par. 2.2.

Il quadro deve essere compilato al fine di determinare il volume di affari e l'IVA relativa alle operazioni imponibili.

Alla formazione del volume d'affari concorre, ai sensi dell'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. Va compreso l'imponibile relativo alle operazioni IVA ad esigibilità differita.

Non concorrono invece alla formazione del volume d'affari le cessioni di beni ammortizzabili, compresi i beni di cui all'art. 2425, n. 3, del codice civile (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, lettera e) (compensi corrisposti dagli esercenti trasporti pubblici urbani di persone ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio).

Fra le operazioni soggette a registrazione per l'anno 1998 rientrano anche le operazioni non annotate in detto anno ma regolarizzate nell'anno successivo (prima della presentazione della dichiarazione annuale) tale ravvedimento preventivo riguarda esclusivamente il periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 marzo 1998. ai sensi dell'art. 48, comma 1, quarto periodo, nonché quelle annotate, agli effetti penali, a norma dell'art. 1, comma 4, del D.L. 10 luglio 1982, n. 429.

Si richiama quanto già specificato nel rigo VA5, nel senso che le dette operazioni di cui all'art. 17, comma 3, e all'art. 74, comma 1, lett. e) non devono essere incluse nel quadro VE, ma l'ammontare imponibile va indicato nel rigo VA5 e la relativa imposta nel rigo VL2.

Parimenti, l'ammontare complessivo degli acquisti intracomunitari di beni e delle prestazioni di servizi di cui al rigo VA6 non deve essere compreso nel quadro VE. L'ammontare imponibile deve essere indicato esclusivamente in tale rigo e la relativa imposta nel rigo VL3.

Per quanto concerne, invece, le cessioni di beni ammortizzabili, il relativo ammontare deve figurare nel quadro VE (righe da VE11 a VE13) tra le operazioni imponibili, per il calcolo dell'I.V.A. a debito, e successivamente detratto, come più avanti precisato a proposito del rigo VE27, ai fini della determinazione del volume d'affari annuo.

SEZIONE 1 - Conferimenti di prodotti agricoli e cessioni da agricoltori esonerati

La sezione è riservata :

- ai produttori agricoli che hanno effettuato passaggi di beni agli enti, alle cooperative o ad altri organismi associativi (nonché i passaggi di beni da cooperative a loro consorzi), ai sensi dell'articolo 34, comma 7, con l'applicazione delle percentuali forfettarie di compensazione (confronta circol. n. 328 del 24 dicembre 1997, par. 6.6);
- agricoltori esonerati che riscontrano, alla fine dell'anno, di aver superato il limite di un terzo previsto per le operazioni diverse dalle cessioni dei prodotti agricoli e ittici elencati nella Tabella A, parte prima, allegata al D.P.R. n. 633/72.

Come precisato nella circ. n. 328/E del 24 dicembre 1997 (par. 6.7.2) per le cessioni di detti prodotti agricoli e ittici resta ferma, anche in tale caso, l'applicazione **per l'intero anno solare** delle aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione previste per i singoli prodotti ceduti. Per le operazioni diverse da quelle agricole deve essere altresì compilata dai predetti soggetti la sezione 2 del presente quadro, nonché le sezioni 6 e 7 del quadro VG per il calcolo dell'IVA ammessa in detrazione.

ATTENZIONE: Nella particolare ipotesi in cui i produttori agricoli tenuti alla compilazione della presente sezione 1 non abbiano contabilizzato distintamente i passaggi di beni effettuati nei confronti di cooperative o di altri organismi associativi rispetto alle cessioni dei medesimi prodotti agricoli nei confronti di terzi, per i quali la percentuale forfettaria di compensazione risulti uguale all'aliquota applicata su quest'ultime cessioni, i menzionati produttori possono, per il solo anno 1998, comprendere anche i dati relativi ai suddetti passaggi nella sezione 2 del quadro VE.

Determinazione degli imponibili

Devono essere indicati, nella prima colonna, gli importi delle operazioni imponibili, distinti per aliquote d'imposta (corrispondenti alle percentuali di compensazione modificate da ultimo con D.M. 12 maggio 1992 e dal D.M. 30 dicembre 1997) risultanti dal registro delle fatture emesse (art. 23) e/o dal registro dei corrispettivi (art. 24), al netto delle variazioni in diminuzione registrate per il periodo d'imposta.

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

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

Per tali operazioni deve essere determinato l'ammontare complessivo, al netto dell'I.V.A. incorporata, con i metodi illustrati nel par. 2.6.2.

Gli imponibili così determinati vanno riportati nella colonna degli imponibili in corrispondenza dell'aliquota prestampata, arrotondati alle L. 1.000.

– **Righi da VE1 a VE7.** In tali righi, in corrispondenza dell'aliquota prestampata, devono essere riportati gli importi delle operazioni per le quali si è verificata l'esigibilità e sono state annotate per l'anno 1998 nel registro delle fatture emesse (art. 23) e/o nel registro dei corrispettivi (art. 24), al netto delle variazioni in diminuzione registrate nello stesso anno.

L'imposta va calcolata moltiplicando ciascun imponibile per la corrispondente percentuale forfettaria di compensazione;

– **rigo VE8.** In tale rigo va indicato il totale degli imponibili e delle imposte, determinato sommando gli importi riportati ai righi da VE1 a VE7, rispettivamente della colonna degli imponibili e della colonna delle imposte;

– **rigo VE9.** Nel rigo vanno indicati le variazioni e gli arrotondamenti di imposta relativi alle operazioni di cui ai righi da VE1 a VE7.

L'imposta indicata al rigo VE8 può essere diversa dal totale dell'imposta risultante dal registro delle fatture emesse e/o dal registro dei corrispettivi.

L'eventuale differenza deriva dai seguenti elementi:

- arrotondamenti d'imposta operati in fattura (art. 21, comma 2, n. 5);
- imposta indicata in fattura in misura superiore a quella reale (art. 21, comma 7) in ordine alla quale non sia stata annotata la variazione in diminuzione;
- variazioni in aumento e in diminuzione di sola imposta, registrate nell'anno 1998 e relative ad operazioni registrate negli anni precedenti;
- arrotondamenti a lire 1.000 operati in dichiarazione;

Tale differenza va riportata al rigo VE9, indicando all'interno del campo stesso il segno (+) se il totale dell'imposta risultante dai registri è maggiore dell'imposta calcolata, ovvero il segno (-) in caso contrario;

– **rigo VE10.** In tale rigo indicare il totale, che si ottiene aumentando o diminuendo l'imposta di cui al rigo VE8 dell'importo indicato al rigo VE9.