

# STUDIO ANTONELLI

Dott. Alessandro Antonelli  
TRIBUTARISTA - PUBBLICISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott. Federico Mambelli  
COMMERCIALISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott. Alessandro Mengozzi  
COMMERCIALISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott.ssa Rita Santolini  
COMMERCIALISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott. Stefano Sgarzani  
COMMERCIALISTA  
REVISORE CONTABILE

Dott. Stefano Zanfini  
ASSISTENTE

Forlì, 17 febbraio 2009

A TUTTI I  
SIGG. CLIENTI

LORO SEDI

---

## [AREA: FISCALITA' D'IMPRESA](#)

### **CIRCOLARE N. 12/2009**

**Oggetto:** **Comunicazione annuale dati IVA - Art. 8-bis del D.P.R. n. 322/1998 - Scadenza: lunedì 2 marzo 2009.**

#### **Indice:**

|       |   |    |
|-------|---|----|
| 1.    | Premessa.   | 2  |
| 2.    | Soggetti obbligati ed esclusi dall'obbligo di presentazione.              | 3  |
| 3.    | Modalità e termini di presentazione della comunicazione annuale.          | 4  |
| 3.1   | Presentazione telematica diretta.   | 5  |
| 3.2   | Presentazione telematica tramite intermediari abilitati.                  | 5  |
| 4.    | Contenuto.  | 7  |
| 4.1   | Modalità di compilazione della comunicazione - Sezione I - Dati generali. | 8  |
| 4.2   | Dati relativi alle operazioni (Sezione II, righe da CD1 a CD3).           | 9  |
| 4.2.1 | Operazioni attive (rigo CD1).   | 9  |
| 4.2.2 | Operazioni passive (rigo CD2).  | 13 |
| 4.2.3 | Importazioni senza pagamento dell'IVA in dogana (rigo CD3).               | 15 |

# STUDIO ANTONELLI

|       |  |    |
|-------|--|----|
| 4.3   | Dati relativi alla determinazione dell'IVA dovuta o a credito (Sezione III, righe da CD4 a CD6).   | 15 |
| 4.4   | Contribuenti con liquidazioni trimestrali.   | 17 |
| 4.5   | Contribuenti con contabilità presso terzi.   | 17 |
| 4.6   | Contribuenti che adottano particolari regimi di determinazione dell'imposta.   | 17 |
| 5.    | Casi particolari di presentazione della comunicazione annuale dati IVA.  | 17 |
| 5.1   | Società ed enti aderenti alla liquidazione IVA di gruppo.  | 17 |
| 5.2   | Contribuenti con contabilità separate.   | 18 |
| 5.3   | Contribuenti con operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (fusioni, scissioni, cessioni di azienda, conferimenti, ecc.). | 18 |
| 5.3.1 | Operazione straordinaria o trasformazione avvenuta durante l'anno d'imposta oggetto della comunicazione dati (2007).                                   | 18 |
| 5.3.2 | Operazione straordinaria o trasformazione avvenuta nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2009 e la data di presentazione della comunicazione dati.    | 19 |
| 5.4   | Soggetti non residenti.  | 19 |
| 5.4.1 | Rappresentante fiscale.  | 19 |
| 5.4.2 | Soggetti non residenti identificati direttamente.  | 19 |
| 5.4.3 | Soggetti che nell'anno d'imposta hanno operato mediante rappresentante fiscale nonché identificandosi direttamente.                                    | 20 |
| 5.4.4 | Stabile organizzazione.  | 20 |
| 6.    | Sanzioni amministrative.   | 20 |

## **1. Premessa.**

L'art. 8-bis del D.P.R. n. 322/1998 istituisce, a decorrere dal 2003, l'obbligo di presentare, entro il mese di febbraio di ciascun anno, una comunicazione dei dati relativi all'imposta sul valore aggiunto riferita all'anno precedente. Il nuovo adempimento, tra l'altro previsto dall'art. 22, paragrafo 4, della Direttiva CEE n. 77/388, si sostituisce all'obbligo di presentazione delle dichiarazioni IVA periodiche, soppresso dall'art. 11 del D.P.R. n. 435/2001 (si veda, al riguardo, la Circolare n. 10/2002 dello scrivente Studio).

Al riguardo, si evidenzia che in data 15 gennaio 2008 è stato approvato il modello di dichiarazione annuale dati IVA con le relative istruzioni. Il provvedimento di approvazione del Direttore dell'Agenzia delle Entrate è stato pubblicato sul relativo sito internet il 16 gennaio 2008, in sostituzione della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana, secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 361, della Legge 244 del 2007 (c.d. Finanziaria 2008).

Si riepilogano, di seguito, le modalità di compilazione della comunicazione annuale dati IVA, il cui termine ultimo di presentazione, per il periodo d'imposta 2008, è fissato al 2 marzo 2009 cadendo il giorno 28 febbraio di sabato. Infatti, il modello deve essere presentato normalmente entro il mese di febbraio di ciascun anno salvo che il termine di presentazione della comunicazione cada di sabato, nel qual caso è disposta, ai sensi dell'art. 8-bis, comma 5, del D.P.R. n. 322/1998, la proroga d'ufficio al primo giorno ferialo successivo.

### **2. Soggetti obbligati ed esclusi dall'obbligo di presentazione.**

Le istruzioni alla compilazione del modello precisano che, in linea di principio, sono tenuti a presentare la comunicazione annuale dati IVA tutti i contribuenti titolari di partita IVA che esercitano attività d'impresa ovvero arti e professioni, ai sensi degli artt. 4 e 5 del D.P.R. n. 633/1972, anche se nell'anno non hanno effettuato operazioni imponibili ovvero non siano tenuti ad effettuare le liquidazioni periodiche.

Recependo il contenuto dell'art. 8-bis, comma 2, del D.P.R. n. 322/1998, le istruzioni alla compilazione precisano che sono esclusi dal predetto adempimento i contribuenti che per l'anno cui si riferisce la comunicazione sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione IVA annuale, vale a dire:

- i contribuenti che per l'anno d'imposta abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti di cui all'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, nonché coloro che essendosi avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione ai sensi dell'art. 36-bis del medesimo decreto abbiano effettuato soltanto operazioni esenti, ancorché siano tenuti per lo stesso anno alla presentazione della dichiarazione IVA annuale in conseguenza dell'effettuazione delle rettifiche di cui all'art. 19-bis2 del D.P.R. n. 633/1972. L'esonero non si applica, invece, qualora il contribuente abbia registrato operazioni intracomunitarie (art. 48, comma 2, D.L. 331/1993) ovvero siano stati effettuati acquisti ai sensi dell'art. 17, commi 3 e 5, del D.P.R. n. 633/1972 (acquisti di oro industriale ed argento puro con il metodo del "reverse charge") E' peraltro da ricordare che come precisato dall'Agenzia delle Entrate con circolare n. 6/E del 25 gennaio 2002 e approfondito dalla circolare Assonime n. 10 del 2003, l'esonero dalla presentazione della comunicazione dati permane anche nel caso in cui tali soggetti debbano operare la rettifica alla detrazione di cui all'art. 19-bis 2 del medesimo decreto, posto che la rettifica deve effettuarsi in sede di dichiarazione annuale e, quindi, non influenza la comunicazione dati;
- i produttori agricoli esonerati dagli adempimenti ai sensi dell'art. 34, comma 6, primo e secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972 (produttori agricoli che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 7.000,00 euro);
- gli esercenti attività di organizzazione di giochi, di intrattenimenti ed altre attività indicate nella tariffa allegata al D.P.R. n. 640 del 26 ottobre 1972, esonerati dagli adempimenti IVA ai sensi dell'art. 74, sesto comma, del D.P.R. n. 633/1972, che non hanno optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari;
- le imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda (cfr. Circolari Ministeriali n. 26 del 19 marzo 1985 e n. 72 del 4 novembre 1986) e non esercitino altra attività rilevante agli effetti dell'IVA nell'anno cui si riferisce la comunicazione;
- i soggetti passivi d'imposta, residenti in altri Stati membri della Unione 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 n. 398 del 16 dicembre 1991 e all'art. 25 della Legge n. 133 del 13 maggio 1999, e successive modificazioni, nonché le associazioni senza fini di lucro e le associazioni pro-loco di cui all'art. 9-bis del D.L. n. 417 del 30 dicembre 1991, convertito con modificazioni dalla Legge n. 66 del 6 febbraio 1992, che avendo esercitato l'opzione per l'applicazione delle disposizioni recate dalla citata

## STUDIO ANTONELLI

Legge n. 398/1991, sono esonerate dagli adempimenti IVA per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali.

Sono altresì esclusi dall'obbligo di presentazione della comunicazione annuale in base all'art. 8-bis, comma 2, del D.P.R. n. 322/1998:

- i soggetti di cui all'art. 74 del D.P.R. n. 917/1986 (già art. 88 del TUIR), vale a dire:
  - organi ed amministrazioni dello Stato compresi quelli ad ordinamento autonomo anche se dotati di personalità giuridica;
  - comuni, consorzi tra enti locali, associazioni ed enti gestori di demani collettivi, comunità montane, province e regioni;
  - enti pubblici che svolgono funzioni statali, previdenziali, assistenziali e sanitarie, comprese le aziende sanitarie locali;
- i soggetti sottoposti a procedure concorsuali;
- le persone fisiche che nell'anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione hanno realizzato un volume d'affari inferiore od uguale a euro 25.822,84, ancorché tenuti a presentare la dichiarazione IVA annuale. A tale proposito le istruzioni alla compilazione precisano che ai fini della determinazione del volume d'affari realizzato nell'anno cui la comunicazione dati si riferisce, il contribuente deve fare riferimento al volume d'affari complessivo relativo a tutte le attività esercitate ancorché gestite con contabilità separate, comprendendo nel calcolo anche l'ammontare complessivo delle operazioni effettuate, registrate o soggette a registrazione nell'ambito dell'attività per la quale è previsto l'esonero dalla dichiarazione IVA annuale e, conseguentemente, dalla comunicazione dati. Per i soggetti che hanno iniziato l'attività nel corso dell'anno precedente, ai fini della presente comunicazione, deve essere assunto come riferimento il volume d'affari realizzato nel periodo non ragguagliato ad anno;
- i soggetti domiciliati o residenti fuori della Comunità Europea, non identificati in ambito comunitario, che si sono identificati ai fini dell'IVA nel territorio dello Stato, con le modalità previste dall'art. 74-quinques del D.P.R. n. 633/1972, per l'assolvimento degli adempimenti IVA relativi ai servizi resi tramite mezzi elettronici a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti in Italia o in altro Stato membro
- i soggetti persone fisiche che si avvalgono del regime riservato ai contribuenti minimi introdotto dalla Legge 24 dicembre 2007, n 244, a decorrere dall'anno d'imposta 2008.

### **3. Modalità e termini di presentazione della comunicazione annuale.**

La comunicazione annuale dati IVA deve essere presentata esclusivamente in via telematica, essendo pertanto esclusa ogni altra modalità di presentazione.

Le istruzioni alla compilazione precisano che la trasmissione telematica può essere effettuata direttamente, avvalendosi della procedura Entratel o Internet, ovvero per il tramite di un intermediario abilitato all'invio telematico.

## STUDIO ANTONELLI

Il modello deve essere presentato entro il mese di febbraio di ciascun anno e qualora il termine di presentazione della comunicazione cada di sabato, è disposta, ai sensi dell'art. 8-bis, comma 5, del D.P.R. n. 322/1998, la proroga d'ufficio al primo giorno feriale successivo.

Per l'anno 2009 la comunicazione dati va quindi presentata entro lunedì 2 marzo 2009, cadendo il giorno 28 febbraio di sabato.

### **3.1 Presentazione telematica diretta.**

I contribuenti che decidono di effettuare la trasmissione direttamente dovranno preliminarmente verificare se risultano obbligati ad utilizzare il "servizio telematico Entratel" ovvero il "servizio telematico Internet", entrambi messi a disposizione dall'Amministrazione Finanziaria.

In particolare, dovranno utilizzare il "servizio telematico Entratel" i contribuenti tenuti nell'anno 2009 a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta (mod. 770/2009 Semplificato o Ordinario) in relazione ad un numero di soggetti superiore a venti.

Dovranno invece utilizzare il "servizio telematico Internet" i contribuenti che nell'anno 2009 non sono tenuti all'obbligo di presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta (mod. 770/2009) nonché quelli tenuti alla presentazione di tale dichiarazione in relazione ad un numero di soggetti non superiore a venti. In questo caso sarà necessario ottenere preventivamente il codice PIN (Personal Identification Number) utilizzando l'apposita funzione disponibile sul sito Internet "[www.fisconline.agenziaentrate.it](http://www.fisconline.agenziaentrate.it)".

Le istruzioni alla compilazione precisano che nei confronti dei soggetti non residenti identificati ai fini IVA direttamente nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972, la presentazione della comunicazione in oggetto avverrà obbligatoriamente tramite il servizio telematico Entratel utilizzando l'indirizzo Internet <http://telematici.agenziaentrate.gov.it>.

L'abilitazione a tale servizio verrà rilasciata dal centro Operativo di Pescara contestualmente all'attribuzione del numero di partita IVA, sulla base dei dati contenuti nella dichiarazione per l'identificazione diretta. Il medesimo ufficio provvederà inoltre alla spedizione a mezzo posta al soggetto interessato della busta contenente i dati per l'accesso al servizio telematico ovvero alla consegna della medesima ad un soggetto incaricato, il quale deve esibire idonea delega unitamente ad un valido documento di riconoscimento, proprio e del delegante.

### **3.2 Presentazione telematica tramite intermediari abilitati.**

E' in ogni caso consentito a tutti i contribuenti che non intendano procedere direttamente all'invio telematico delle dichiarazioni mediante uno dei due servizi sopra indicati di avvalersi di un "intermediario abilitato", vale a dire uno dei soggetti incaricati della trasmissione telematica indicati all'art. 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998 (trattasi, ad esempio, degli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro ovvero delle associazioni sindacali di categoria tra imprenditori indicate nell'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dei centri di assistenza fiscale per le imprese e per i lavoratori dipendenti e pensionati ecc.).

## STUDIO ANTONELLI

L'intermediario abilitato è tenuto a rilasciare al contribuente, contestualmente alla ricezione della comunicazione o dell'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, l'impegno a presentare in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati in essa contenuti, precisando se la comunicazione gli è stata consegnata già compilata o verrà da lui predisposta; detto impegno dovrà essere datato e sottoscritto dall'intermediario, seppure rilasciato in forma libera.

La data di tale impegno, unitamente alla personale sottoscrizione ed all'indicazione del proprio codice fiscale, dovrà essere riportata nello specifico riquadro "Impegno alla presentazione telematica" delle suddette comunicazioni, per essere poi trasmessa per via telematica, unitamente ai dati contenuti nella comunicazione, all'Agenzia delle Entrate.

L'intermediario è tenuto altresì a rilasciare al dichiarante, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione della comunicazione in via telematica, l'originale del modello di comunicazione annuale dati IVA i cui dati sono stati trasmessi in via telematica, redatta su modello conforme a quello approvato dall'Agenzia delle Entrate, debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente a copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.

Sarà inoltre cura dell'intermediario conservare copia delle comunicazioni trasmesse, anche su supporti informatici, per il periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973 (quattro anni successivi a quello di presentazione del modello), ai fini dell'eventuale esibizione all'Agenzia delle Entrate in sede di controllo.

Le istruzioni alla compilazione della comunicazione dati chiariscono che qualora l'intermediario opti per la conservazione su supporto informatico, è tenuto ad osservare le modalità previste dall'art. 3 del decreto ministeriale 23 gennaio 2004 e le procedure contemplate nella delibera CNIPA n. 11 del 19 febbraio 2004. Risulta quindi necessario che le copie delle comunicazioni siano memorizzate su supporto informatico, di cui sia garantita la leggibilità nel tempo purché sia assicurato l'ordine cronologico e non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta. Devono inoltre essere consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita IVA, alla data o associazioni logiche di questi ultimi. Tale procedura di conservazione termina con la sottoscrizione elettronica e l'apposizione della marca temporale. Le istruzioni ministeriali precisano inoltre che gli stessi obblighi gravano sul singolo contribuente che decida di conservare i propri documenti fisicamente rilevanti su supporti informatici.

Le istruzioni ministeriali precisano, altresì, che la comunicazione dell'Agenzia delle Entrate attestante l'avvenuta presentazione della comunicazione inviata mediante il servizio telematico costituisce per il dichiarante prova di presentazione della comunicazione dati IVA e dovrà essere conservata dal medesimo dichiarante, unitamente all'originale del modello di comunicazione annuale dati IVA ed alla restante documentazione, per il periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973 in cui possono essere effettuati i controlli da parte dell'Agenzia delle Entrate

Restano invariate, nell'ambito dei gruppi, le previsioni in base alle quali se una società risulta abilitata al servizio telematico Entratel, la trasmissione della comunicazione annuale dati IVA può essere effettuata da una qualsiasi delle società del gruppo attraverso il predetto servizio. In tal caso ciascuna società appartenente al gruppo deve consegnare al soggetto incaricato della

## STUDIO ANTONELLI

trasmissione telematica la propria comunicazione, debitamente sottoscritta. La società del gruppo incaricata della trasmissione telematica dovrà quindi osservare tutti gli adempimenti previsti per gli intermediari abilitati descritti in precedenza.

### In relazione alla verifica della tempestività delle comunicazioni presentate in via telematica:

- si ricorda che nel nuovo testo del D.P.R. n. 322/1998 si stabilisce unicamente il termine entro cui le dichiarazioni devono essere presentate in via telematica all'Agenzia delle entrate; è conseguentemente eliminata la distinzione fra termini di presentazione della dichiarazione all'intermediario e termini di trasmissione telematica. Pertanto il contribuente che intende avvalersi di un intermediario abilitato per la presentazione della comunicazione deve consegnare a quest'ultimo la comunicazione in tempo utile per consentirne la trasmissione. Dovendo rispettare tale termine, l'intermediario è tuttavia libero di rifiutare l'incarico di trasmettere la comunicazione predisposta dal contribuente qualora la stessa sia stata consegnata entro la scadenza di legge (ad esempio, il 29 febbraio 2008) ma fuori tempo utile per la trasmissione telematica;
- si considerano tempestive le comunicazioni trasmesse entro i termini previsti dal D.P.R. n. 322/1998, ma scartate dal servizio telematico, purché ritrasmesse entro i cinque giorni successivi alla data di comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che attesta il motivo dello scarto (cfr. Circolare n. 195 del 24 settembre 1999).

In applicazione di quanto previsto dal Provvedimento del 15 gennaio 2008 dell'Agenzia delle Entrate, la trasmissione in via telematica da parte dei soggetti abilitati deve essere effettuata secondo le specifiche tecniche i cui contenuti sono disponibili nel file allegato B) al Provvedimento.

#### **4. Contenuto.**

Ai sensi dell'art. 8-bis, comma 4, del D.P.R. n. 322/1998, la comunicazione annuale, oltre ai dati identificativi del contribuente, deve riportare:

- l'ammontare delle operazioni attive e passive, al netto dell'IVA;
- l'ammontare delle operazioni intracomunitarie;
- l'ammontare delle operazioni esenti e non imponibili;
- l'imponibile e l'imposta relativa alla effettuazione di importazioni di oro industriale ed argento puro effettuate senza pagamento dell'IVA in dogana;
- l'imposta esigibile e l'imposta detratta risultanti dalle liquidazioni periodiche, senza tener conto delle operazioni di rettifica e di conguaglio. A proposito di tali operazioni, nella C.M. n. 6/E del 25 gennaio 2002 è stato precisato che queste ultime, previste rispettivamente dall'art. 19, comma 5, e dall'art. 19-bis 2 del D.P.R. n. 633/1972, sono effettuate in sede di dichiarazione annuale.

Anche se l'art. 8-bis, comma 4, del D.P.R. n. 322/1998 non ne fa menzione le istruzioni alla compilazione chiariscono che vanno separatamente indicati nel modello l'imponibile e l'imposta relativa alle importazioni di oro industriale e argento puro ovvero di rottami e altri materiali di recupero effettuate senza pagamento dell'IVA in dogana.

## STUDIO ANTONELLI

Le predette istruzioni chiariscono altresì che vanno indicate esclusivamente nella relativa dichiarazione annuale e pertanto non vanno evidenziate nella comunicazione annuale:

- le compensazioni effettuate nell'anno d'imposta;
- il riporto del credito IVA relativo all'anno precedente;
- i rimborsi infrannuali richiesti;
- la parte del credito IVA concernente l'anno d'imposta che il contribuente intende richiedere a rimborso.

### **4.1 Modalità di compilazione della comunicazione - Sezione I - Dati generali.**

Il modello di comunicazione annuale dati IVA si apre con la richiesta degli elementi identificativi del periodo d'imposta cui la comunicazione si riferisce nonché dei dati identificativi del contribuente tenuto alla sua presentazione, vale a dire:

- partita IVA;
- codice attività. In relazione a tale dato, le istruzioni alla compilazione precisano che va indicato il codice dell'attività svolta in via prevalente (con riferimento al volume d'affari) desunto dalla classificazione delle attività economiche vigente al momento della presentazione del modello. A tale riguardo, si ricorda che, a decorrere dal 1° gennaio 2008, è in vigore la nuova tabella di classificazione delle attività economiche denominata ATECO 2007, approvata con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2007 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 296 del 21 dicembre 2007. Pertanto, in sede di compilazione della comunicazione dati IVA relativa all'anno 2007, nel campo "Codice attività", ora composto da 6 cifre, deve essere indicato il codice relativo all'attività svolta in via prevalente dal contribuente, desunto dalla predetta nuova tabella di classificazione delle attività. La nuova tabella è consultabile presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate, nonché sul sito Internet [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

La sezione comprende inoltre distinte caselle per evidenziare:

- se il contribuente ha esercitato, nell'anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione, più attività per le quali ha tenuto contabilità separate ai sensi dell'art. 36. La casella deve essere barrata anche nell'ipotesi in cui il contribuente abbia gestito con contabilità separate due attività una delle quali risulti, in base a specifiche disposizioni normative, esonerata dalla presentazione della dichiarazione IVA annuale e, conseguentemente, anche dalla comunicazione annuale;
- se la comunicazione è presentata da parte di un ente o società che si avvale della particolare procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'ultimo comma dell'art. 73 del D.P.R. n. 633/1972;
- se il termine di presentazione della comunicazione cade durante il periodo di sospensione dagli adempimenti previsto in dipendenza del verificarsi di un evento eccezionale.

La sezione contiene altresì i dati del dichiarante, da compilare soltanto nel caso in cui colui che sottoscrive la comunicazione sia un soggetto diverso dal contribuente cui la stessa si riferisce. In tale circostanza occorre indicare, oltre al codice fiscale della persona fisica o della società che presenta la comunicazione annuale per conto di altro contribuente, anche il codice carica

# STUDIO ANTONELLI

corrispondente al rapporto intercorrente tra il dichiarante ed il contribuente, desunto dalla seguente tabella.

**TABELLA CODICE CARICA**

|          |   |
|----------|---|
| <b>1</b> | RAPPRESENTANTE LEGALE, NEGOZIALE, DI FATTO, O SOCIO AMMINISTRATORE  |
| <b>2</b> | RAPPRESENTANTE DI MINORE, INABILITATO O INTERDETTO, OVVERO CURATORE DELL'EREDITÀ GIACENTE, AMMINISTRATORE DI EREDITÀ DEVOLUTA SOTTO CONDIZIONE SOSPENSIVA O IN FAVORE DI NASCITURO NON ANCORA CONCEPITO |
| <b>5</b> | COMMISSARIO GIUDIZIALE (AMMINISTRAZIONE CONTROLLATA) OVVERO CUSTODE GIUDIZIARIO (CUSTODIA GIUDIZIARIA), OVVERO AMMINISTRATORE GIUDIZIARIO IN QUALITÀ DI RAPPRESENTANTE DEI BENI SEQUESTRATI             |
| <b>6</b> | RAPPRESENTANTE FISCALE DI SOGGETTO NON RESIDENTE  |
| <b>7</b> | EREDE DEL CONTRIBUENTE  |
| <b>8</b> | LIQUIDATORE (LIQUIDAZIONE VOLONTARIA)   |
| <b>9</b> | SOGGETTI RISULTANTI DA OPERAZIONI STRAORDINARIE O TRASFORMAZIONI SOSTANZIALI SOGGETTIVE (CESSIONARIO DI AZIENDA, SOCIETÀ BENEFICIARIA, INCORPORANTE, CONFERITARIA, ECC.)                                |

In merito ai dati da indicare alla Sezione I del modello, e più in particolare con riferimento ai dati relativi al soggetto "dichiarante", cioè il soggetto che sottoscrive la dichiarazione per conto del contribuente, è da evidenziare come quest'anno fra i codici carica non figuri più il codice carica 4 riservato ai commissari liquidatori di soggetti posti in liquidazione coatta amministrativa ovvero in amministrazione straordinaria. L'eliminazione del suddetto codice è da ricondurre alla circostanza che, come detto, costoro sono esonerati dall'obbligo di trasmissione della comunicazione annuale dati IVA.

## **4.2 Dati relativi alle operazioni (Sezione II, righe da CD1 a CD3).**

Come precisato dalle istruzioni alla compilazione, tutti gli importi riportati nella comunicazione devono essere indicati in unità di euro, con conseguente arrotondamento per eccesso o per difetto a seconda che la frazione di euro sia, rispettivamente, uguale, superiore ovvero inferiore a 50 centesimi di euro.

Gli importi vanno indicati al netto delle variazioni in aumento ed in diminuzione dell'imponibile eseguite ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972.

### **4.2.1 Operazioni attive (rigo CD1).**

#### **Totale operazioni attive (campo 1).**

Nel rigo CD1, campo 1 ["Totale operazioni attive (al netto dell'IVA)"], devono essere indicate, al netto dell'IVA, tutte le operazioni attive effettuate nel periodo di riferimento rilevanti agli effetti dell'IVA (imponibili, non imponibili, esenti, ad aliquota "zero", ecc.) ed annotate (o comunque soggette a registrazione) nel registro delle fatture emesse o in quello dei

## STUDIO ANTONELLI

corrispettivi, al netto delle variazioni in diminuzione, con la sola esclusione delle operazioni esenti poste in essere dai soggetti che, in applicazione dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 633/1972, hanno optato per la dispensa dagli adempimenti. I contribuenti per i quali ha avuto effetto tale dispensa devono comunque indicare l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 11 (cessioni di oro da investimento), n. 18 (prestazioni sanitarie) e n. 19 (prestazioni di ricovero e cura) del D.P.R. n. 633/1972, per le quali resta in ogni caso fermo l'obbligo di fatturazione e registrazione.

Nel predetto rigo CD1, campo 1, deve essere considerato anche l'ammontare imponibile delle operazioni attive effettuate nel periodo di riferimento con esigibilità differita dell'IVA (ad esempio, operazioni effettuate nei confronti di enti pubblici ai sensi dell'art. 6, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/1972), ancorché la relativa imposta debba essere indicata nel rigo CD4 solo al momento della avvenuta esigibilità dell'IVA.

Per quanto concerne poi le operazioni intracomunitarie non imponibili, si evidenzia che nel medesimo rigo CD1, campo 1, devono essere indicati sia l'ammontare delle cessioni intracomunitarie di beni annotate nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi, sia i corrispettivi delle prestazioni di servizi intracomunitari di cui all'art. 40, commi 4-bis, 5, 6 e 8 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, rese da prestatore nazionale a committente comunitario (ad esempio, prestazioni di intermediazione comunitaria, trasporti intracomunitari, ecc.). In conformità con quanto previsto dalle istruzioni per la compilazione della comunicazione annuale dati IVA (cfr. rigo CD1, campo 4), si precisa che nel rigo CD1, campo 1, non deve essere incluso l'ammontare complessivo degli acquisti intracomunitari ancorché annotati nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi ai sensi dell'art. 47 del D.L. n. 331/1993.

Ad analoghe conclusioni, vale a dire l'esclusione dal campo 1 del rigo CD1, si dovrebbe inoltre pervenire con riferimento all'ammontare complessivo delle autofatture emesse ai sensi:

- dell'art. 17, terzo comma, del D.P.R. n. 633/1972 per operazioni effettuate nel territorio dello Stato da operatori non residenti nei confronti di soggetti passivi residenti;
- dell'art. 17, quinto, sesto e settimo comma, del D.P.R. n. 633/1972. Si tratta degli acquisti d'oro e prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi (cosiddetto oro industriale) e argento in lingotti o grani di purezza pari o superiore a 900 millesimi, nonché, ad esempio, le prestazioni di servizi e di manodopera rese nel settore edile da soggetti subappaltatori, per i quali il cessionario/committente diventa debitore dell'imposta in luogo del cedente/prestatore come pure delle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali di cui all'art. 10, comma 1, n. 8-ter), lett. b) e d), del D.P.R. n. 633/1972 per le quali l'imposta è applicata direttamente dal cessionario e da quest'ultimo liquidata;
- dell'art. 74, commi 8 e 9 del D.P.R. n. 633/1972 relativo agli acquisti di rottami e di altri materiali considerati nei predetti commi per i quali il cessionario è tenuto ad integrare la fattura ricevuta, con l'esposizione dell'aliquota e della relativa imposta.

Tuttavia, poiché le citate operazioni devono essere annotate sia nel registro delle fatture emesse (per determinare l'IVA a debito) sia nel registro degli acquisti (per determinare l'IVA detraibile), le istruzioni alla compilazione della comunicazione annuale dati precisano che l'imposta a debito relativa agli acquisti intracomunitari ed alle autofatture di cui sopra deve essere compresa nel rigo CD4 ("IVA esigibile"), così come l'imposta a credito deve essere inserita nel rigo CD5 ("IVA detratta").

## STUDIO ANTONELLI

Si ritiene che non debbano essere inserite nel rigo CD1 le operazioni attive non rilevanti agli effetti IVA, quali, ad esempio, quelle prive del requisito della territorialità (art. 7 del D.P.R. n. 633/1972), quelle che non costituiscono né cessioni di beni né prestazioni di servizi e così via.

### Operazioni non imponibili (campo 2).

Al rigo CD1, campo 2 (“operazioni non imponibili”) va indicato l’ammontare complessivo delle operazioni non imponibili già comprese nel campo 1 del medesimo rigo, vale a dire:

- esportazioni e altre operazioni non imponibili, che possono concorrere alla formazione del plafond, ivi comprese le cessioni di beni effettuate ai sensi dell’art. 71 del D.P.R. n. 633/1972 nei confronti di operatori residenti nella Repubblica di San Marino e nella Città del Vaticano. Non devono essere invece comprese nel predetto campo le operazioni intracomunitarie, di cui le sole cessioni di beni devono essere indicate nel successivo campo 4;
- operazioni non imponibili effettuate nei confronti di esportatori che abbiano presentato la dichiarazione di intento;
- altre operazioni qualificate non imponibili che non concorrono alla formazione del plafond, tra le quali, ad esempio, rientra la parte non imponibile dei corrispettivi relativi ad operazioni rientranti nel regime del margine di cui al D.L. n. 41/1995 (beni usati, ecc.).

### Operazioni esenti (campo 3).

Vanno invece evidenziate al rigo CD1, campo 3 (“operazioni esenti”), le operazioni esenti di cui all’art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 e le operazioni dichiarate esenti da altre disposizioni di legge (come ad esempio le esenzioni per i gruppi bancari previste dall’art. 6 della Legge 13 maggio 1999, n. 133), il cui ammontare risulta già compreso nel campo 1 del medesimo rigo. I contribuenti per i quali ha avuto effetto, per l’anno cui si riferisce la comunicazione, la dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti di cui all’art. 36-bis del D.P.R. n. 633/1972, devono indicare in questo campo esclusivamente l’ammontare delle operazioni di cui ai numeri 11, 18 e 19 dell’art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, per le quali resta in ogni caso fermo l’obbligo di fatturazione e registrazione.

### Cessioni intracomunitarie di beni (campo 4).

Nel rigo CD1, campo 4 (“cessioni intracomunitarie di beni”), deve essere riportato l’ammontare complessivo (al netto delle variazioni in diminuzione) delle cessioni intracomunitarie di beni non imponibili annotate separatamente nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi.

Atteso il richiamo fatto alle istruzioni alla compilazione della dichiarazione IVA annuale, devono intendersi ricomprese nel rigo CD1, campo 4, anche le seguenti operazioni:

- consegna, da parte del cedente nazionale per conto del proprio acquirente comunitario, di beni in uno Stato membro diverso da quello di appartenenza di quest’ultimo (triangolazione promossa da soggetto comunitario);
- cessione da parte di un soggetto nazionale che acquista i beni da un fornitore residente in uno Stato membro dandogli l’incarico di consegnare i predetti beni in un terzo Stato

## STUDIO ANTONELLI

membro al proprio cessionario, ivi designato al pagamento dell'imposta relativa all'operazione (triangolazione promossa da soggetto nazionale);

- cessione intracomunitaria di beni prelevati da un deposito IVA con spedizione in altro Stato membro (effettuata senza pagamento dell'IVA ex art. 50-bis, comma 4, lett. f, del D.L. n. 331/1993);
- cessioni verso altro Paese comunitario di tutti i prodotti agricoli compresi o non compresi nella Tabella A, prima parte, allegata al D.P.R. n. 633/1972.

Non devono essere indicate nel campo 4, bensì soltanto nel campo 1 del rigo CD1, le prestazioni di servizi intracomunitarie non imponibili di cui all'art. 40, commi 4-bis, 5, 6 e 8, del D.L. n. 331/1993 rese da prestatore nazionale a committente comunitario.

A tal fine va segnalata una importante novità riguardante la rilevanza territoriale delle prestazioni di intermediazione relative ad operazioni su beni mobili, dovuta al recente orientamento dell'Agenzia delle entrate (cfr. R.M. n. 437/E del 2008 e Circolare dello scrivente Studio n. 11/2009).

In passato, trovavano applicazione i criteri di cui all'art. 40, comma 8, del D.L. n. 331/1993 il quale stabiliva che le prestazioni di intermediazione relative ad operazioni su beni mobili si consideravano effettuate nel territorio dello Stato se:

- relative ad operazioni ivi effettuate, con esclusione delle intermediazioni rese a soggetti passivi residenti in altri Stati membri, che sono rilevanti in tali Stati, oppure;
- il committente dell'intermediazione è un soggetto passivo nazionale, anche se l'operazione intermediata è effettuata in un altro Stato membro.

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella citata R.M. n. 437/E del 2008, invece, a seguito della introduzione della specifica norma interna (lettera *f-quinquies* dell'art. 7 del D.P.R. n. 633/1972) che regola le prestazioni di intermediazione, i criteri di cui all'art. 40, comma 8, del D.L. n. 331/1993 non sono più operativi con la conseguenza, ad esempio, che le prestazioni di intermediazione rese da soggetti nazionali in favore di committenti comunitari, che siano soggetti passivi d'imposta nel proprio Stato membro, configurano ora operazioni escluse dal campo di applicazione del tributo nazionale per carenza del presupposto territoriale d'imposizione e non più operazioni non imponibili, come invece previsto dal citato art. 40, comma 8.

Ai fini della predetta comunicazione gli intermediari nazionali, pertanto, non dovranno più emettere fattura non imponibile nei confronti dei propri committenti comunitari, per queste operazioni, poiché si tratta di operazioni escluse da imposta; conseguentemente, le stesse prestazioni non dovranno più confluire nella Comunicazione annuale dati ovvero nella dichiarazione annuale IVA di questi soggetti.

Per una analisi più approfondita dei nuovi criteri di territorialità applicabili alle prestazioni di intermediazioni relative alle operazioni su beni mobili, si rinvia in ogni caso alla Circolare n. 11/2009 dello scrivente Studio.

Le istruzioni alla compilazione di cui al Provvedimento del 15 gennaio 2008 - diversamente dalle istruzioni alla compilazione approvate per gli anni 2002 e 2003 - non fanno più menzione

## STUDIO ANTONELLI

della circostanza che nel rigo CD1, campo 4, vadano comprese anche le cessioni intracomunitarie di oro industriale e argento puro, nonché le cessioni intracomunitarie di oro da investimento. Pur in assenza di espresso richiamo non c'è motivo di ritenere superate le previgenti istruzioni con la conseguenza che, nel rigo CD1, campo 4, continuato ad essere incluse anche le cessioni intracomunitarie di oro industriale e argento puro, nonché le cessioni intracomunitarie di oro da investimento.

### **4.2.2 Operazioni passive (rigo CD2).**

#### *Totale operazioni passive (campo 1).*

Il rigo CD2, campo 1 [“Totale operazioni passive (al netto dell'IVA)”], ricomprende l'ammontare complessivo, al netto dell'IVA, di tutti gli acquisti rilevanti agli effetti dell'IVA (acquisti all'interno dello Stato, acquisti intracomunitari ed importazioni di beni), compresi quelli ad esigibilità differita registrati per il periodo di riferimento.

Devono, pertanto, ritenersi esclusi dal rigo CD2, campo 1, così come, d'altronde, sono esclusi dal quadro VF della dichiarazione IVA annuale, tutti gli acquisti con IVA indetraibile che non sono transitati dal registro degli acquisti in applicazione dell'art. 6 del D.P.R. n. 695/1996. Viceversa, dovranno essere inclusi nel predetto campo quegli acquisti con IVA indetraibile (ad esempio, spese relative ad autovetture, spese di rappresentanza, spese di ristorazione ed alberghiere ecc.) che siano stati annotati nel registro degli acquisti nel periodo di riferimento. Si ritiene che nel campo 1 vada, altresì, incluso l'ammontare degli acquisti di beni da operatori residenti nella Repubblica di San Marino e nella Città del Vaticano.

Si precisa inoltre che devono essere comprese nel campo 1 del rigo CD2 anche le prestazioni di servizi e gli acquisti di beni per i quali la fattura deve essere emessa dal cessionario residente a norma dell'art. 17, commi 3, 5, 6 e 7, del D.P.R. n. 633/1972. Si tratta, rispettivamente, delle operazioni effettuate nel territorio dello Stato da operatori non residenti nei confronti di soggetti passivi residenti, degli acquisti d'oro e prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi (cosiddetto oro industriale) e argento in lingotti o grani di purezza pari o superiore a 900 millesimi, nonché, ad esempio, le prestazioni di servizi e di manodopera rese nel settore edile da soggetti subappaltatori, come pure degli acquisti di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali di cui all'art. 10, comma 1, n. 8-ter), lett. b) e d), del D.P.R. n. 633/1972, per i quali il cessionario/committente diventa debitore dell'imposta in luogo del cedente/prestatore.

Devono essere altresì compresi nel campo 1 del rigo CD2 gli acquisti di servizi intracomunitari che non devono essere invece inclusi nel successivo campo 4. Trattasi, in particolare, delle prestazioni di servizi rese in ambito comunitario da un prestatore estero per le quali il committente nazionale è tenuto ad assolvere l'IVA a norma degli artt. 40 e 44 del D.L. n. 331/1993 (si tratta, delle prestazioni relative a beni mobili, comprese le perizie, eseguite nel territorio di altro Stato membro, dei trasporti intracomunitari e delle relative intermediazioni, dei servizi accessori a trasporti intracomunitari e relative intermediazioni nonché delle altre intermediazioni relative a beni mobili).

## STUDIO ANTONELLI

### Acquisti non imponibili (campo 2).

Nel rigo CD2, campo 2 (“acquisti non imponibili”), va indicato l’ammontare complessivo degli acquisti non imponibili già compresi nel campo 1 del medesimo rigo, vale a dire:

- acquisti all’interno e importazioni effettuati senza pagamento dell’imposta, con utilizzo del plafond;
- acquisti all’interno oggettivamente non imponibili, effettuati senza utilizzo del plafond.

Nel rigo non devono essere comprese le operazioni intracomunitarie non imponibili, di cui solo gli acquisti di beni devono invece essere indicati nel successivo campo 4.

### Acquisti esenti (campo 3).

Al rigo CD2, campo 3 (“acquisti esenti”), va indicato l’ammontare, già compreso nel campo 1 del medesimo rigo:

- degli acquisti all’interno esenti (art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 e art. 6 della Legge. n. 133/1999);
- delle importazioni non soggette all’imposta (art. 68, esclusa lett. a. del D.P.R. n. 633/1972);
- delle importazioni di oro da investimento.

Nel campo 3 non deve essere compreso l’ammontare degli acquisti intracomunitari esenti (art. 42, comma 1, del D.L. n. 331/1993), da ricomprendere, invece, nel successivo campo 4.

### Acquisti intracomunitari di beni (campo 4).

Nel rigo CD2, campo 4 (“acquisti intracomunitari di beni”), deve essere indicato l’ammontare complessivo (al netto delle variazioni in diminuzione) degli acquisti intracomunitari di beni già compresi nel precedente rigo CD2, campo 1, indipendentemente dal fatto che si tratti di operazioni imponibili, non imponibili, esenti o non soggette e che in capo all’acquirente sorga o meno il diritto alla detrazione. Devono intendersi ricomprese nel rigo CD2, campo 4, anche le seguenti operazioni:

- acquisti intracomunitari non imponibili (art. 42, comma 1 del D.L. n. 331/1993) compresi quelli di cui all’art. 40, comma 2, dello stesso decreto legge (triangolare comunitaria con intervento dell’operatore nazionale in qualità di cessionario-cedente);
- acquisti intracomunitari di oro industriale e argento puro, nonché gli acquisti intracomunitari di oro da investimento (esenti da IVA) – ancorché, come detto a proposito del rigo CD1, campo 4, tale fattispecie non sia ora non più espressamente prevista dalle istruzioni alla compilazione.

Come già evidenziato, non devono essere indicate nel campo 4 bensì nel campo 1 del rigo CD2 l’ammontare degli acquisti di servizi intracomunitari. Trattasi, in particolare, delle prestazioni di servizi rese in ambito comunitario da un prestatore estero per le quali il committente nazionale è tenuto ad assolvere l’IVA a norma degli artt. 40 e 44 del D.L. n. 331/1993 (si tratta, delle prestazioni relative a beni mobili, comprese le perizie, eseguite nel territorio di altro Stato membro, dei trasporti intracomunitari e delle relative intermediazioni, dei servizi accessori a

## STUDIO ANTONELLI

trasporti intracomunitari e relative intermediazioni nonché delle altre intermediazioni relative a beni mobili).

Si ritiene, inoltre, che, conformemente alle modalità di compilazione dettate per le dichiarazioni IVA periodiche (di cui al provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 31 gennaio 2001, sostituite, appunto dalla comunicazione annuale dati IVA) gli acquisti di beni da operatori residenti nella Repubblica di San Marino e nella Città del Vaticano non vadano indicati nel campo 4, in quanto non trattasi di acquisti intracomunitari.

Al pari di quanto previsto con riferimento al rigo CD1, non vanno annotati nel rigo CD2 i corrispettivi delle operazioni non rilevanti agli effetti dell'IVA (operazioni escluse, non soggette e così via).

### **4.2.3 Importazioni senza pagamento dell'IVA in dogana (rigo CD3).**

Il rigo CD3 ("Importazioni senza pagamento dell'IVA in dogana") è stato suddiviso in quattro campi di cui:

- i primi due (campi 1 e 2) sono riservati all'indicazione dell'imponibile e dell'imposta relativa alle importazioni di materiale d'oro e di prodotti semilavorati in oro, nonché alle importazioni d'argento puro;
- i rimanenti campi (campi 3 e 4) sono destinati a riportare l'imponibile e l'imposta relativi alle importazioni di rottami e altri materiali di recupero di cui all'art. 74, commi 7 e 8 del D.P.R. n. 633/1972.

Come chiarito dalle istruzioni alla compilazione gli imponibili indicati ai campi 1 e 3 del rigo CD3 vanno compresi tra le operazioni passive di cui al rigo CD2, campo 1. Relativamente all'imposta, indicata ai campi 2 e 4 del rigo CD3, le istruzioni alla compilazione chiariscono invece che il predetto importo andrà incluso sia nel rigo CD4 (IVA esigibile) sia nel rigo CD5 (IVA detratta).

### **4.3 Dati relativi alla determinazione dell'IVA dovuta o a credito (Sezione III, righe da CD4 a CD6).**

La sezione terza, riguardante i dati relativi alla liquidazione IVA, prevede, al rigo CD4 ("IVA esigibile"), l'indicazione dell'ammontare complessivo dell'IVA a debito per il periodo. Si tratta, in particolare:

- dell'imposta relativa alle operazioni effettuate nel periodo di imposta di riferimento, per le quali si è verificata l'esigibilità nel medesimo periodo;
- dell'imposta relativa ad operazioni effettuate in periodi di imposta precedenti, per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel periodo di imposta di riferimento (ad esempio, cessioni di beni effettuate nei confronti di enti pubblici di cui all'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, prestazioni rese in dipendenza di contratti di subfornitura ex art. 74, comma 5, ovvero operazioni con fatturazione differita di cui all'art. 21, quarto comma, quarto periodo, del medesimo decreto);
- dell'imposta relativa alle fatture per acquisti intracomunitari e delle altre operazioni intracomunitarie di cui al rigo CD2, campo 4, nonché alle autofatture emesse ai sensi

## STUDIO ANTONELLI

dell'art. 17, terzo, quinto, sesto e settimo comma, del D.P.R. n. 633/1972, registrate nel periodo di riferimento;

- dell'imposta relativa alle importazioni di oro industriale ed argento puro di rottami ed altri materiali di recupero senza pagamento dell'imposta in dogana di cui al rigo CD3, colonne 2 e 4;
- dell'imposta relativa agli acquisti interni e agli acquisti intracomunitari;
- dell'imposta liquidata ai sensi dell'art. 74, commi 8 e 9, D.P.R. n. 633/1972 per l'acquisto di rottami ed altri materiali.

Si ritiene che, nel caso di liquidazione IVA trimestrale, l'ammontare degli interessi dovuti ai sensi dell'art. 33 del D.P.R. n. 633/1972 non deve essere cumulato con l'imposta a debito indicata nel rigo CD4, trattandosi di "indennizzo" per la dilazione di versamento e non di imposta.

Nel successivo rigo CD5 ("IVA detratta ") deve essere inserito l'ammontare dell'imposta relativa agli acquisti per i quali viene esercitato il diritto alla detrazione, comprensivo quindi anche di quella relativa alle operazioni intracomunitarie e delle autofatture indicate nel precedente rigo CD2, campo 4, nonché dell'imposta relativa alle importazioni di oro industriale ed argento puro e delle importazioni di rottami e altri materiali di recupero di cui all'art. 74, commi 7 e 8 del D.P.R. n. 633/1972, effettuati senza pagamento dell'imposta in dogana di cui al rigo CD3, campi 2 e 4, previa annotazione dei documenti relativi a tali operazioni (fatture o bollette doganali) nel registro di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972.

Nel rigo CD5 deve essere altresì indicato l'ammontare dell'imposta relativa agli acquisti interni, agli acquisti intracomunitari ed alle importazioni di rottami ed altri materiali di recupero per i quali viene esercitato il diritto alla detrazione.

Nel rigo CD5 deve essere indicata anche l'imposta relativa agli acquisti con IVA ad esigibilità differita per i quali nel periodo si è verificata l'esigibilità.

Gli importi dell'IVA esigibile e dell'IVA detratta vanno indicati tenendo conto delle variazioni in aumento ed in diminuzione eseguite ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972.

Le istruzioni precisano che al fine di determinare l'IVA dovuta di cui al rigo CD4 o a credito di cui al rigo CD5, il contribuente non deve tener conto di eventuali:

- operazioni di rettifica (come ad esempio la rettifica della detrazione IVA relative a beni strumentali ed a servizi, operate ai sensi dell'art. 19-bis2, primo comma, del D.P.R. n. 633/1972, relative a detrazioni effettuate in periodi precedenti dello stesso anno che diano luogo a debiti d'imposta ovvero la rettifica di cui al comma 1 dell'art. 19-bis2 relativa a detrazioni effettuate in anni precedenti);
- operazioni di conguaglio (come ad esempio il calcolo definitivo del pro rata).

Tali operazioni andranno pertanto effettuate esclusivamente nella dichiarazione IVA annuale.

Nel rigo CD6, campo 1 ("IVA dovuta"), deve essere riportato l'importo risultante dalla differenza tra il rigo CD4 ed il rigo CD5. In caso di saldo a credito, l'ammontare dell'IVA a credito dovrà essere indicata al campo 2 ("IVA a credito").

#### **4.4 Contribuenti con liquidazioni trimestrali.**

I contribuenti che eseguono liquidazioni trimestrali ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. n. 542/1999, dell'art. 73, comma 1, lett. e), del D.P.R. n. 633/1972, dell'art. 74, commi 4 e 5, del D.P.R. n. 633/1972 ovvero in base ad altre particolari disposizioni di legge, devono presentare la comunicazione annuale dati IVA con riferimento a tutte le operazioni effettuate nell'anno d'imposta comprendendovi, pertanto, anche i dati concernenti il periodo ottobre-dicembre, al fine di evidenziare l'IVA a debito o a credito relativa all'intero periodo d'imposta.

#### **4.5 Contribuenti con contabilità presso terzi.**

I contribuenti che hanno affidato a terzi la tenuta della contabilità ed abbiano optato, ai sensi dell'art. 1, comma 3, del D.P.R. n. 100/1998, per la particolare modalità di calcolo delle liquidazioni periodiche basata sull'IVA divenuta esigibile nel secondo mese precedente, devono presentare la comunicazione annuale dati IVA facendo comunque riferimento a tutte le operazioni effettuate nell'anno d'imposta.

#### **4.6 Contribuenti che adottano particolari regimi di determinazione dell'imposta.**

I contribuenti che adottano nell'anno d'imposta, per obbligo di legge o per opzione, speciali criteri di determinazione dell'imposta dovuta ovvero detraibile (ad esempio regime speciale agricolo, agriturismo) devono indicare nel rigo CD4 (IVA esigibile) e nel rigo CD5 (IVA detratta) l'imposta risultante dall'applicazione dello speciale regime di appartenenza. Nelle ipotesi in cui il particolare regime adottato non prevede la detrazione dell'imposta (ad esempio, regime dei beni usati, regime speciale per le agenzie di viaggio e turismo, regime speciale per le attività spettacolistiche), il rigo CD5 non deve ovviamente essere compilato in relazione alle operazioni alle quali detto regime si applica.

### **5. Casi particolari di presentazione della comunicazione annuale dati IVA.**

#### **5.1 Società ed enti aderenti alla liquidazione IVA di gruppo.**

L'art. 8-bis, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998 detta particolari disposizioni per le società e gli enti che si avvalgono della procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/1972.

Relativamente a tali soggetti le istruzioni alla compilazione del modello e la C.M. n. 6/E del 25 gennaio 2002 precisano che l'obbligo della comunicazione annuale dovrà essere assolto mediante presentazione di un autonomo modello da parte di ogni singola società del gruppo con riferimento ai propri dati IVA.

Pertanto, la società controllante deve presentare la comunicazione annuale con riferimento esclusivo alla propria attività e non anche a quella relativa all'intero gruppo. Ciò in considerazione del fatto che in sede di comunicazione annuale non devono essere evidenziati i debiti e i crediti d'imposta trasferiti al gruppo dalle società aderenti.

## STUDIO ANTONELLI

A questo proposito si evidenzia che nella sezione I, relativa ai dati di carattere generale, dovrà essere barrata l'apposita casella per evidenziare che la comunicazione annuale è presentata da parte di un ente o società che si avvale della particolare procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'ultimo comma dell'art. 73 del D.P.R. n. 633/1972.

### **5.2 Contribuenti con contabilità separate.**

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 del D.P.R. n. 633/1972, devono presentare un unico modello di comunicazione riepilogativo di tutte le attività gestite con contabilità separate.

Tuttavia, nel caso in cui tra dette attività ne figuri una per la quale è previsto l'esonero dalla presentazione della dichiarazione IVA annuale e, conseguentemente, dalla comunicazione annuale dati IVA, i dati di quest'ultima attività non devono essere compresi nella comunicazione da presentare in relazione alle altre attività per le quali è previsto l'obbligo dichiarativo.

### **5.3 Contribuenti con operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (fusioni, scissioni, cessioni di azienda, conferimenti, ecc.).**

#### **5.3.1 Operazione straordinaria o trasformazione avvenuta durante l'anno d'imposta oggetto della comunicazione dati (2007).**

Nel caso in cui il soggetto dante causa (società incorporata o scissa, soggetto conferente, cedente o donante) si sia estinto per effetto dell'operazione straordinaria o della trasformazione, il soggetto avente causa (società incorporante o beneficiaria, soggetto conferitario, cessionario o donatario) deve presentare due distinte comunicazioni dati:

- la prima contenente i dati delle operazioni effettuate dal soggetto stesso nell'anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione;
- la seconda contenente i dati delle operazioni effettuate dal soggetto dante causa nella frazione d'anno cui si riferisce la comunicazione e fino all'ultima liquidazione eseguita prima dell'operazione straordinaria o della trasformazione. In tale comunicazione devono essere indicati, nella parte riservata al contribuente, i dati relativi al soggetto incorporato, scisso, conferente, ecc., mentre nel riquadro riservato al dichiarante i dati del soggetto risultante dalla trasformazione, riportando il valore 9 nella casella relativa al codice di carica.

Nel caso invece in cui il soggetto dante causa non si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria o della trasformazione, la comunicazione annuale dati IVA deve essere presentata:

- dal soggetto avente causa, se l'operazione straordinaria o la trasformazione ha comportato la cessione del debito o del credito IVA. Tale soggetto presenterà pertanto due distinte comunicazioni annuali secondo le modalità indicate in precedenza per l'ipotesi di estinzione del dante causa. Conseguentemente il soggetto dante causa non deve presentare la comunicazione relativamente all'attività oggetto dell'operazione straordinaria;

- da ciascuno dei soggetti coinvolti nell'operazione, se l'operazione straordinaria o la trasformazione non ha comportato la cessione del debito o credito IVA in relazione alle operazioni da ciascuno di essi effettuate nell'anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione.

### **5.3.2 Operazione straordinaria o trasformazione avvenuta nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2009 e la data di presentazione della comunicazione dati.**

In presenza di operazioni avvenute nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2009 e la data di presentazione della comunicazione annuale dati IVA, la comunicazione annuale relativa alle operazioni poste in essere dal soggetto dante causa nel corso dell'intero anno precedente deve essere sempre presentata dal soggetto avente causa se il soggetto dante causa si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria, seguendo le modalità indicate in precedenza e sempreché l'adempimento non sia stato assolto direttamente da tale ultimo soggetto prima della operazione straordinaria o della trasformazione.

Nell'ipotesi in cui, invece, a seguito dell'operazione straordinaria non si sia verificata l'estinzione del soggetto dante causa, ciascun soggetto partecipante all'operazione assolverà autonomamente l'adempimento dichiarativo relativamente alle operazioni effettuate nell'intero anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione ed il trasferimento o meno del debito o credito IVA in conseguenza dell'operazione straordinaria assumerà rilevanza solo ai fini della comunicazione dati da presentare nell'anno successivo, secondo le modalità indicate in precedenza con riferimento all'ipotesi in cui il soggetto dante causa non risulti estinto a seguito dell'operazione straordinaria.

Naturalmente, nell'ipotesi di successione ereditaria, la comunicazione è presentata in ogni caso dagli eredi per l'intero anno d'imposta riportando il valore 7 nella casella codice di carica.

### **5.4 Soggetti non residenti.**

#### **5.4.1 Rappresentante fiscale.**

I rappresentanti fiscali di soggetti non residenti, nominati ai sensi dell'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, sono tenuti a presentare la comunicazione annuale dati IVA con l'indicazione dei dati delle operazioni effettuate nell'anno cui la stessa si riferisce ed indicando nel riquadro dichiarante il codice di carica 6.

#### **5.4.2 Soggetti non residenti identificati direttamente.**

I soggetti non residenti identificati direttamente in Italia ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972 (si veda, al riguardo, la Circolare n. 5/2003 dello scrivente Studio) sono tenuti a presentare la comunicazione annuale dati IVA con riferimento alle operazioni da essi effettuate nell'anno d'imposta.

**5.4.3 Soggetti che nell'anno d'imposta hanno operato mediante rappresentante fiscale nonché identificandosi direttamente.**

In tutti i casi in cui un soggetto non residente abbia effettuato, nel medesimo anno d'imposta, ma ovviamente in periodi diversi di detto anno, operazioni rilevanti agli effetti dell'IVA in Italia sia mediante rappresentante fiscale sia identificandosi direttamente, l'obbligo di presentazione della comunicazione annuale dati IVA deve essere assolto mediante la presentazione di un'unica comunicazione da parte del soggetto (rappresentante fiscale ovvero soggetto non residente identificato direttamente) operante alla data di presentazione della comunicazione.

**5.4.4 Stabile organizzazione.**

In presenza di una stabile organizzazione in Italia di soggetto non residente deve essere presentata una comunicazione annuale dati IVA con riferimento esclusivo ai dati delle operazioni ad essa imputabili effettuate nell'anno d'imposta. In tale ipotesi, nel riquadro dichiarante deve essere indicato il codice di carica 1. Pertanto, qualora un soggetto non residente abbia operato in Italia durante l'anno d'imposta mediante stabile organizzazione nonché mediante rappresentante fiscale ovvero identificandosi direttamente, devono essere presentate autonome comunicazioni per le operazioni a ciascuno di essi imputabili.

**6. Sanzioni amministrative.**

Le istruzioni alla compilazione del modello di comunicazione annuale e la C.M. n. 6/E del 25 gennaio 2002 precisano che la comunicazione annuale dati IVA ha natura di comunicazione di dati e notizie. Viene quindi escluso che la natura e gli effetti del nuovo adempimento possano essere equiparati a quelli propri di una dichiarazione IVA annuale considerato che, attraverso la comunicazione, il contribuente non procede alla definitiva determinazione dell'imposta dovuta, che avverrà invece in sede di dichiarazione annuale.

La natura non dichiarativa della comunicazione comporta, ai fini sanzionatori:

- l'inapplicabilità delle sanzioni previste in caso di omessa o infedele dichiarazione;
- l'inapplicabilità delle disposizioni di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997 in materia di ravvedimento in caso di violazione degli obblighi di dichiarazione;
- l'applicazione delle sanzioni previste dall'art. 11 del D.Lgs. n. 471/1997 (da euro 258 a euro 2.065), richiamato dal comma 6 dell'art. 8-bis del D.P.R. n. 322/1998, per la omessa o inesatta comunicazione di dati.

Non essendo prevista la possibilità di rettificare o integrare una comunicazione già presentata, viene inoltre precisato che eventuali errori commessi nella compilazione dovranno essere corretti in sede di dichiarazione annuale.

## STUDIO ANTONELLI

Rimanendo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti, porgo i migliori saluti.

Alessandro Antonelli

Allegati: n.1