

dai valore al tuo tempo



Segreteria e Servizio Clienti : info@exxperta.net
Eventi In-House : formazione@exxperta.net
Editoria : editoria@exxperta.net
Quesiti e Pareri : quesiti@exxperta.net
telefono 0434-20094 fax 0434-209800
Via Ospedale Vecchio n.3 33170 Pordenone PN

PILLOLA DI AGGIORNAMENTO – FEBBRAIO 2017

DICHIARAZIONE IVA: CHE FARE DOPO LA SCADENZA? LA GESTIONE DELLE COMPENSAZIONI E GLI ASPETTI SANZIONATORI

Omessi versamenti periodici e credito Iva

In questi giorni frenetici, in cui siamo impegnati nell'invio della **dichiarazione Iva**, quest'anno "autonoma e anticipata", si cerca di trovare una soluzione consona per il contribuente. A volte i nostri clienti non hanno versato l'imposta periodica (es. **omesso versamento iva** di marzo) ma al tempo stesso hanno maturato, nell'ultima parte dell'anno (es. a dicembre), un **credito** scaturente dall'eccedenza di Iva acquisti sulle vendite. Noi professionisti dobbiamo tenere in debita considerazione i chiarimenti forniti dalla **CM 42/E/2016 § 4.3**, sulla gestione della presentazione della dichiarazione da parte di tali soggetti.

Pensiamo a questi due casi specifici:

- il contribuente **non ha presentato il modello TR**, pur avendone i requisiti (articolo 30 e 38-bis del D.P.R. 633/1972), con il quale avrebbe potuto far emergere il **credito trimestrale** (per i primi tre trimestri), da utilizzare in compensazione orizzontale nell'F24 di ravvedimento del debito precedente (con sanzioni e interessi calcolati sul lordo);
- non dispone dei denari sufficienti, entro la scadenza della dichiarazione annuale (28.02.2017), per **ravvedere** gli importi omessi.

Nel primo caso la CM 42/E/2016 prevede la compensazione del credito da TR con il debito ravveduto esclusivamente per il "*credito Iva maturato in un trimestre successivo a quello violato*". Lo stesso può dirsi per un mensile che è a debito in uno (o anche due) dei mesi dello stesso trimestre, ma chiude comunque, senza riporti precedenti, il **trimestre a credito**. Si pensi ad esempio:

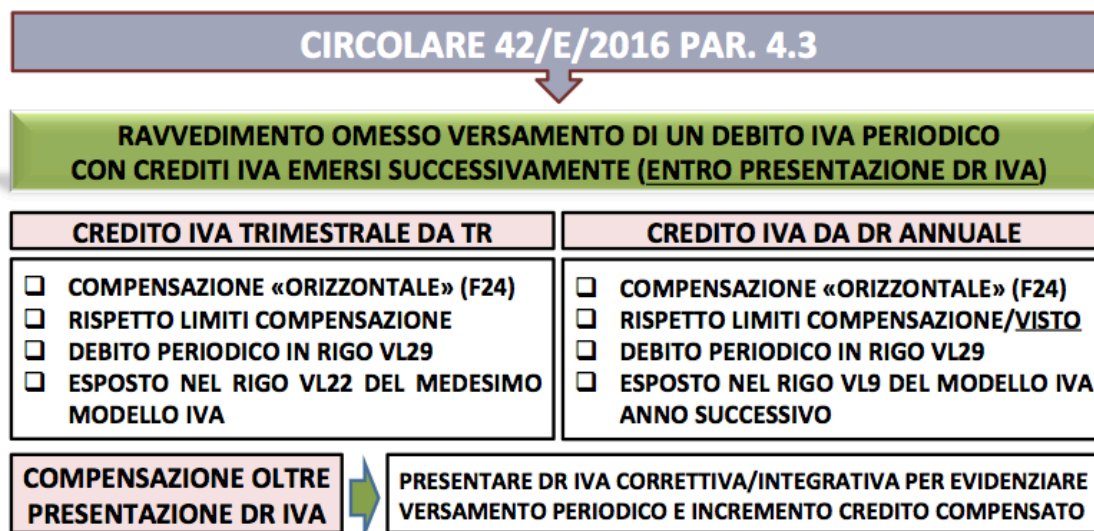
- gennaio: 6001 debito 15.000;
- febbraio: 6002: debito 5.000;
- marzo 6003: credito 50.000;
- **credito da TR = 30.000.**

Ciò premesso va ricordato che la **compensazione orizzontale** del credito da TR:

- fino ad € 5.000 annui (soglia riferita cumulativamente a tutti i TR), può essere effettuata già nel mese di presentazione dell'istanza, ma non prima della presentazione stessa;
- sopra i 5.000 euro occorre attendere il 16 del mese successivo senza che sia tuttavia necessario apporre il visto over € 15.000 (nel TR il visto serve solo per evitare la garanzia in caso di rimborso);
- **non può spingersi oltre la scadenza della presentazione della dichiarazione Iva annuale** nel limite comunque, se precedente, della data di presentazione effettiva (l'eventuale credito residuo va rigenerato nella dichiarazione annuale).

In assenza di eccedenze di credito da TR, l'**omesso versamento di Iva periodico è ravvedibile**, con relative sanzioni ridotte ed interessi, **utilizzando il credito emergente dalla dichiarazione annuale in compensazione orizzontale** (quindi nel rispetto dei vincoli e dei consueti *plafond*), **a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello di maturazione.**

RAVVEDIMENTO OMESSI VERSAMENTI



Le regole da seguire, a seconda del momento in cui avviene la **compensazione fra debito periodico violato e credito Iva annuale** maturato successivamente sono le seguenti:

- se la compensazione avviene **prima della presentazione della dichiarazione**, allora l'importo del debito regolarizzato va indicato in **VL29** fra i versamenti eseguiti ed il credito utilizzato andrà indicato in **VL9 della dichiarazione dell'anno successivo**; tale situazione si verifica sempre nel caso di utilizzo di crediti da TR ma non può spingersi oltre la compensazione di € 5.000 per il credito Iva annuale (pena lo scarto del modello F24 se gestito attraverso i canali dell'Agenzia);
- qualora la compensazione avvenga, invece, **dopo la presentazione della dichiarazione annuale Iva**, è necessario presentare una **dichiarazione rettificativa** (correttiva nei termini o integrativa) per dare evidenza dell'ulteriore versamento periodico (non indicato nella dichiarazione originaria) e del conseguente incremento

del credito annuale compensato, con l'espressa avvertenza che qualora il credito da compensare sia superiore a € 15.000 è necessario il **visto di conformità**.

Per l'Agenzia, quindi, **non è possibile forzare la compilazione del rigo VL29** (versamenti eseguiti) indicando come versato il **versamento omesso in modo da far emergere**, fin dalla dichiarazione originaria, l'intero credito sorto a fine anno, da utilizzare successivamente in compensazione orizzontale a ravvedimento dei precedenti versamenti omessi.

esempi

Caso 1 – debito compensabile integralmente ante dichiarazione

- Versamenti periodici eseguiti regolarmente = € 15.000
- Versamento marzo omesso = € 5.000
- Credito Iva sorto a dicembre (eccedenza Iva acquisti su Iva vendite) = € 25.000

In questo caso è possibile presentare a gennaio 2017 (o comunque prima della presentazione della dichiarazione) **F24** con i seguenti codici:

- 6003/2016 Debito 5.000;
- 6099/2016 Credito 5.000;
- il tutto con aggiunta degli interessi (cod. 1991) e della sanzione (8904) da ravvedimento.

La dichiarazione Iva 2017 chiude quindi con i seguenti dati:

- **VL29** (versamenti eseguiti) = 20.000 (15.000 versati nel 2016 + 5.000 ravveduti a gennaio 2017)
- **VX5** (credito a riporto/compensazione) = € 25.000 (di cui € 5.000 già utilizzati).

In tal caso **non è necessario presentare alcuna dichiarazione integrativa** dato che non serve effettuare compensazioni orizzontali over € 5.000.

ESEMPIO COMPILAZIONE DR IVA

- **SOCIETÀ ALFA S.R.L. NON HA VERSATO LIQUIDAZIONE DI APRILE DI EURO 4.000**
- **DA LIQUIDAZIONE DI DICEMBRE EMERGE UN CREDITO DI EURO 13.000**
- **UTILIZZO CREDITO PER COMPENSARE DEBITO PRIMA DI PRESENTARE MODELLO DR IVA 2017**

QUADRO VH		CREDITI	DEBITI	Ravvedimento		CREDITI	DEBITI	Ravvedimento
LIQUIDAZIONI PERIODICHE	VH1	.00	8.000 .00		VH7	.00	14.000 .00	
	VH2	.00	5.000 .00		VH8	.00	11.000 .00	
Sez. 1 - Liquidazioni periodiche riepilogative per tutte le attività esercitate ovvero crediti e debiti trasferiti dalle società controllanti e controllate	VH3	.00	13.000 .00		VH9	.00	19.000 .00	
	VH4	.00	4.000 .00		VH10	2.000 .00	.00	
	VH5	.00	15.000 .00		VH11	6.000 .00	.00	
	VH6	.00	16.000 .00		VH12	13.000 .00	.00	
VL29	Ammontare versamenti periodici, da ravvedimento, interessi trimestrali, acconto							4.000 .00
VL9	Credito compensato nel modello F24	È COMPENSAZIONE ORIZZONTALE (F24)		4.000 .00		DR IVA 2018 (ANNO 2017)		

Caso 2 – debito compensabile con dichiarazione integrativa senza obbligo visto

- Versamenti periodici eseguiti regolarmente = € 15.000
- Versamento marzo omesso = € 10.000
- Credito Iva sorto a dicembre (eccedenza Iva acquisti su Iva vendite) = € 25.000

Tralasciando la possibilità di effettuare ante dichiarazione la compensazione dei primi 5.000 euro, la dichiarazione Iva di febbraio 2017 chiuderà come segue:

- **VL29** (versamenti eseguiti) = 15.000 (15.000 versati nel 2016 + 0 ravveduti a gennaio 2017);
- **VX5** (credito a riporto/compensazione) = € 15.000 (compensazione implicita avvenuta nel quadro VL: 25.000 meno 10.000).

Dopo la presentazione della dichiarazione il 16 marzo può essere presentato l'**F24** per compensare con ravvedimento il debito di marzo di € 10.000.

A seguito della compensazione va presentata **dichiarazione integrativa** che chiude come segue:

- **VL29** (versamenti eseguiti) = 20.000 (15.000 versati nel 2016 + 10.000 ravveduti a marzo 2017);
- **VX5** (credito a riporto/compensazione) = € 25.000 (di cui € 10.000 già utilizzati), pari al credito sorto a dicembre.

E' possibile presentare la dichiarazione (originaria ed integrativa) **senza visto di conformità, in quanto** il debito Iva da compensare non supera la soglia; il credito Iva annuale residuo (€ 15.000) potrà essere utilizzato in **compensazione orizzontale** solamente per altri € 5.000 mentre gli ulteriori € 10.000 solo verticalmente per debiti Iva successivi.

Caso 3 – debito compensabile con obbligo visto

- Versamenti periodici eseguiti regolarmente = € 15.000
- Versamento marzo omesso = € 20.000
- Credito Iva sorto a dicembre (eccedenza Iva acquisti su Iva vendite) = € 45.000

Tralasciando la possibilità di effettuare ante dichiarazione la compensazione dei primi 5.000 euro, la dichiarazione Iva di febbraio 2017 chiude come segue:

- **VL29** (versamenti eseguiti) = 15.000 (15.000 versati nel 2016 + 0 ravveduti a gennaio 2017);
- **VX5** (credito a riporto/compensazione) = € 25.000 (compensazione implicita avvenuta nel quadro VL: 45.000 meno 20.000).

Dopo la presentazione della dichiarazione il 16 marzo può essere presentato l'**F24** per compensare con **ravvedimento** il debito di marzo di € 20.000 a condizione, però, che nella dichiarazione sia stato apposto il **visto di conformità**.

A seguito della compensazione va presentata **dichiarazione integrativa**, con conferma del visto, che chiude come segue:

- **VL29** (versamenti eseguiti) = 35.000 (15.000 versati nel 2016 + 20.000 ravveduti a marzo 2017);
- **VX5** (credito a riporto/compensazione) = € 45.000 (di cui € 20.000 già utilizzati), pari al credito sorto a dicembre.

Caso 4 – debito con compensazione orizzontale

- Versamenti periodici eseguiti regolarmente = € 15.000
- Versamento marzo omesso = € 20.000
- Credito Iva sorto a dicembre (eccedenza Iva acquisti su Iva vendite) = € 25.000 - non sufficiente a far emergere dalla dichiarazione di febbraio un importo in grado di consentire una completa compensazione con F24 del debito di marzo di € 20.000, salvo ipotizzare una paradossale presentazione di “n” F24 e altrettante dichiarazioni integrative.

La **dichiarazione Iva originaria** di febbraio 2017 chiude, infatti, come segue:

- **VL29** (versamenti eseguiti) = 15.000 (15.000 versati nel 2016 + 0 ravveduti a gennaio 2017);
- **VX5** (credito a riporto/compensazione) = € 5.000 (compensazione implicita avvenuta nel quadro **VL**: 25.000 meno 20.000) che non sono sufficienti a ravvedere integralmente il versamento omesso di marzo 2016, pena lo scarto del modello F24 (ritualmente presentato tramite canali dell’Agenzia) per insufficienza del credito in dichiarazione (**provv. AdE n. 185439/2009** 4.3).

Dopo la presentazione della dichiarazione, il 16 marzo è possibile comunque presentare un **F24 per compensare parzialmente** il debito di marzo e cioè fino a € 5.000 con correlato ravvedimento proporzionato.

A seguito di tale compensazione, già nello stesso mese di marzo, è possibile presentare una **prima dichiarazione integrativa** che chiuderà come segue:

- **VL29** (versamenti eseguiti) = 20.000 (15.000 versati nel 2016 + 5.000 ravveduti a marzo 2017);
- **VX5** (credito a riporto/compensazione) = € 10.000 (di cui € 5.000 già utilizzati).

Presentata tale dichiarazione è possibile, **dal 16 del mese successivo**, effettuare la **compensazione**, sempre con ravvedimento proporzionato, degli ulteriori € 5.000 sorti con la presentazione della prima dichiarazione integrativa. Proseguendo in questo modo di integrazione in integrazione sarà pur possibile completare il ravvedimento dell’omesso versamento di marzo con l’avvertenza che per arrivare ad effettuare la compensazione sopra la soglia di € 15.000 la dichiarazione integrativa (la 3^a integrativa, nel nostro caso) dovrà altresì essere dotata di **visto**.

Caso 5 – debito con compensabile orizzontale impossibile

Caso in cui la **compensazione “invisibile”** operata nel VL della dichiarazione porti a chiudere il risultato con un debito.

- versamenti periodici eseguiti regolarmente € 15.000;
- versamento marzo omesso € 20.000;

- eccedenza di dicembre Cr € 19.000;
- risultato della dichiarazione = Debito 1.000.

In mancanza di provvista che consenta di effettuare il versamento omesso, non si vedono soluzioni diverse da quelle di abbandonarsi ai **meccanismi algebrici del quadro VL** e fermo restando che il mancato **versamento periodico verrà intercettato**, con le relative conseguenze sanzionatorie (da avviso bonario), **attraverso la fedele compilazione del quadro VH.**

Sarebbe utile, a tal riguardo, un ulteriore sforzo interpretativo dell'Agencia che confermasse la praticabilità del ravvedimento attraverso il **versamento dei soli interessi e sanzioni** (un po' come è stato riconosciuto nella recente **risoluzione 16/E/2017** per il caso del ravvedimento in liquidazione dello splafonamento dell'esportatore abituale).