

## **SERVIZIO FISCALE**

**CIRCOLARE N. 15 – del 17.02.2016**

**OGGETTO: COMUNICAZIONE ANNUALE DATI IVA PER L'ANNO 2015**

**Entro il 29 febbraio 2016** deve essere presentata, **esclusivamente in via telematica** (direttamente o tramite intermediari abilitati), la comunicazione annuale dei dati IVA relativa all'anno 2015.

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 2016/7765 del 15/01/2016 sono state aggiornate le istruzioni da utilizzare per la compilazione del modello di comunicazione riferita all'anno 2015, che, pertanto, sostituiscono quelle approvate con Provv. del 15/01/2015.

Il modello e le specifiche tecniche da utilizzare per la trasmissione telematica non sono invece stati modificati e rimangono pertanto identici a quelli dell'anno scorso, resi disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate al seguente indirizzo: [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

Si ricorda che i dati richiesti nella comunicazione si riferiscono sostanzialmente alle risultanze delle liquidazioni periodiche (ovvero alle risultanze annuali per i contribuenti non tenuti a quest'ultimo adempimento), al fine di determinare l'IVA dovuta o a credito, senza tener conto di eventuali conguagli di fine anno (dovuti ad esempio, al calcolo del pro-rata), delle operazioni di rettifica, delle compensazioni effettuate nell'anno, del riporto del credito IVA relativo all'anno precedente, dei rimborsi infrannuali richiesti, nonché del credito IVA che il contribuente intende chiedere a rimborso.

Tali dati, infatti, rilevanti per la definitiva liquidazione dell'imposta, dovranno essere indicati esclusivamente nella dichiarazione annuale IVA relativa al 2015.

### **SOGGETTI OBBLIGATI**

Sono tenuti a inviare la comunicazione, in linea generale, i **titolari di partita IVA che devono presentare la dichiarazione annuale IVA**, anche se nell'anno non hanno effettuato operazioni imponibili, ovvero non siano tenuti ad effettuare le liquidazioni periodiche, con le eccezioni di seguito indicate.

### **SOGGETTI ESONERATI**

Sono invece esonerati dalla presentazione della comunicazione dati IVA:

- i contribuenti che per l'anno 2015 sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA in base a particolari norme e cioè:

- i contribuenti che hanno registrato soltanto operazioni esenti nell'anno cui si riferisce la comunicazione, nonché i contribuenti che hanno effettuato soltanto operazioni esenti avvalendosi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione ai sensi dell'art. 36-bis (salvo che detti soggetti abbiano registrato operazioni intracomunitarie, ovvero abbiano effettuato acquisti per i quali l'imposta è dovuta da parte del cessionario con il meccanismo del reverse-charge, quali acquisti di oro, rottami, servizi resi da subappaltatori nel settore edile, servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relativi ad edifici, ecc..).

Si precisa inoltre che i soggetti che hanno registrato esclusivamente operazioni esenti, i quali sono tenuti alla rettifica della detrazione ai sensi dell'art. 19-bis 2, non devono presentare la comunicazione dei dati IVA, in quanto la rettifica deve essere operata in sede di dichiarazione annuale e non nella comunicazione.

- produttori agricoli che si avvalgono dell'esonero, ai sensi dell'art. 34, comma 6 (produttori agricoli che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 7.000 euro);

- esercenti giochi e spettacoli esonerati dagli adempimenti IVA (art. 74, comma 6), che non hanno optato per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari;
  - associazioni e cooperative sportive dilettantistiche (legge 398/1991), associazioni senza fini di lucro e pro loco (art. 9-bis del DI 417/1991) che hanno optato per l'esonero dagli adempimenti IVA;
  - le imprese individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, senza esercitare nell'anno di riferimento altra attività rilevante ai fini IVA;
  - i soggetti passivi di imposta residenti in altri Stati UE e senza stabile organizzazione in Italia (art. 44, comma 3, secondo periodo, del DI 331/1993), qualora abbiano effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta; si tratta dei rappresentanti fiscali "leggeri" di soggetti non residenti;
  - i soggetti extra-Ue, non identificati in altro Stato Ue, identificati ai fini Iva in Italia ex art. 74-quinquies per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi resi tramite mezzi elettronici a committenti privati italiani o Ue.
- i soggetti di cui all'art. 74 del D.P.R. 917/1986 (organi e amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni ed enti pubblici, comunità montane, ecc.);
  - le persone fisiche che nell'anno 2015 hanno realizzato un volume d'affari uguale o inferiore a 25.000,00 euro, ancorché tenuti a presentare la dichiarazione annuale;
  - i soggetti sottoposti a procedure concorsuali;
  - le persone fisiche che si avvalgono del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità, di cui all'art. 27, commi 1 e 2 del D.L. n. 98/2011;
  - **i contribuenti che decidono di presentare la dichiarazione annuale IVA, in forma autonoma, entro il mese di febbraio** (facoltà riconosciuta a tutti i contribuenti, indipendentemente dalla presenza di un credito o di un debito annuale IVA; in tal caso il versamento del saldo annuale deve essere effettuato entro il 16 marzo 2016 in un'unica soluzione, ovvero rateizzando da tale data le somme dovute, maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ciascuna rata successiva alla prima, senza poter effettuare i versamenti entro le più ampie scadenze del modello Unico).

Ai fini della determinazione del *volume d'affari* realizzato nell'anno cui la comunicazione dati si riferisce, si deve fare riferimento al volume d'affari complessivo, relativo a tutte le attività esercitate, anche se gestite con contabilità separate; si deve pertanto comprendere 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 annuale IVA e, di conseguenza, dalla comunicazione dati.

### **STRUTTURA DEL MODELLO**

Il modello si compone di due facciate, la prima contenente l'informativa relativa al trattamento dei dati personali e la seconda distinta in tre sezioni contenenti, rispettivamente, i dati anagrafici, i dati relative alle operazioni attive e passive, i dati relativi all'imposta, riportante in chiusura i riquadri relativi alla sottoscrizione del contribuente e all'impegno alla presentazione telematica riservato all'intermediario.

### **SEZIONE I - DATI GENERALI**

Deve essere indicato il **codice dell'attività svolta in via prevalente** (con riferimento al volume d'affari), desunto dalla tabella ATECO 2007.

Dovrà essere barrata la casella "*Contabilità separata*" se il contribuente ha esercitato più attività per le quali ha tenuto contabilità separate ai sensi dell'art. 36 (per obbligo o per opzione).

La casella deve essere barrata anche nell'ipotesi in cui una delle attività sia esonerata dalla presentazione della dichiarazione annuale e, di conseguenza, dalla comunicazione dati.

Per gli altri dati si rinvia alle istruzioni allegate al modello.

E' necessario barrare la casella "*Eventi eccezionali*" qualora il termine di presentazione della presente comunicazione cada durante il periodo di sospensione degli adempimenti previsto in dipendenza del verificarsi di un evento eccezionale.

### **Dichiarante**

Il quadro in oggetto deve essere compilato soltanto se colui che sottoscrive la dichiarazione (dichiarante) è un soggetto diverso dal contribuente. In tale caso, devono essere indicati il codice fiscale e il codice carica, desunto dall'apposita tabella (per esempio: rappresentante legale, codice 1).

Se il dichiarante è una società che presenta la comunicazione per conto di un altro contribuente, deve essere compilato anche il campo "Codice fiscale società dichiarante", indicando in tale caso, nell'apposito spazio, il codice di carica corrispondente al rapporto intercorrente tra la società dichiarante e il contribuente.

In questa ipotesi rientrano, per esempio, la società nominata rappresentante fiscale da un soggetto non residente, ai sensi dell'art. 17, comma 3, la società che indica il codice carica 9 in qualità di società beneficiaria (di società scissa) o di società incorporante (di società incorporata), la società che presenta la dichiarazione in qualità di rappresentante negoziale del contribuente.

### **Sezione II - Dati relativi alle operazioni effettuate**

La seconda sezione riepiloga l'ammontare degli imponibili relativi alle **operazioni attive e passive** effettuate nell'anno cui si riferisce la comunicazione.

Tutti gli importi da esporre in questa sezione sono da indicare al netto delle variazioni eseguite ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972 e devono essere arrotondati all'unità di euro con le ormai note modalità.

#### **RIGO CD1, CAMPO 1 – TOTALE OPERAZIONI ATTIVE (AL NETTO DELL'IVA)**

Nel **rigo CD1, campo 1**, occorre indicare l'ammontare complessivo, al netto dell'IVA, di tutte le operazioni attive effettuate nel 2015 relative a beni e servizi (operazioni all'interno, intracomunitarie e cessioni all'esportazione), annotate nei registri IVA o comunque soggette a registrazione, siano esse operazioni **rilevanti agli effetti dell'IVA** (imponibili, non imponibili, esenti, ad aliquota zero, comprese quelle ad esigibilità differita), siano esse operazioni **non soggette ad IVA, per le quali, tuttavia, è obbligatoria l'emissione della fattura**.

Infatti, si ricorda che a decorrere dal 1° gennaio 2013, per le operazioni non soggette all'imposta per carenza del requisito di territorialità, ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/1972, è obbligatoria l'emissione della fattura, in base alle disposizioni contenute nell'art. 21, co. 6-bis, dello stesso decreto, e che esse concorrono altresì alla formazione del volume d'affari, come precisato dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 del 3 maggio 2013.

Dunque, sulla scorta del disposto normativo ed in conformità con quanto richiesto anche per la dichiarazione annuale IVA relativa al 2015 (vedi rigo VE34), tali operazioni non soggette ad imposta, ancorché non rilevanti ai fini IVA, devono confluire nell'ammontare complessivo delle operazioni attive, sia nella comunicazione dati IVA, sia nella dichiarazione annuale IVA.

Si ricorda inoltre che i contribuenti che fruiscono di una riduzione della base imponibile (ad esempio gli editori) devono indicare nel rigo CD1, campo 1, l'imponibile delle operazioni già al netto della riduzione spettante.

#### **RIGO CD1, CAMPI 2, 3, 4 E 5**

I campi 2, 3 e 4 del rigo CD1 costituiscono un dettaglio del campo 1 e contengono rispettivamente:

- campo 2: l'ammontare delle operazioni non imponibili (escluse le cessioni intracomunitarie di beni, che vanno indicate nel successivo campo 4), già comprese nel campo 1;
- campo 3: l'ammontare delle operazioni esenti, già comprese nel campo 1 (i contribuenti per i quali nell'anno di riferimento ha avuto effetto la dispensa dagli adempimenti formali di cui all'articolo 36-bis, qualora tenuti alla comunicazione, devono indicare in tale campo le operazioni esenti per le quali è comunque prevista la registrazione e cioè quelle di cui ai numeri 11, 18 e 19 dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972);
- campo 4: l'ammontare delle cessioni intracomunitarie di beni, già comprese nel campo 1.

Nel rigo CD1, campo 5, deve essere indicato l'ammontare delle cessioni di beni strumentali già comprese nei campi precedenti, quale dato avente una sua specificità.

In particolare, ai fini della corretta compilazione dei predetti campi, è opportuno tenere presente quanto segue.

#### **Rigo CD1, campo 2 - operazioni non imponibili.**

In questo rigo deve essere indicato l'ammontare complessivo delle operazioni non imponibili.

Per operazioni non imponibili si intendono:

- cessioni all'esportazione e altre operazioni non imponibili, che possono concorrere alla formazione del plafond IVA, comprese le cessioni di beni ex art. 71 D.P.R. n. 633/1972 nei confronti di operatori residenti nella Repubblica di San Marino e nello Stato della Città del Vaticano;
- operazioni non imponibili effettuate nei confronti di esportatori abituali, che abbiano presentato la lettera d'intento;
- altre operazioni non imponibili, che non concorrono alla formazione del plafond (ad esempio la parte non imponibile dei corrispettivi relativi ad operazioni rientranti nel regime del margine).

Non devono invece essere comprese in questo campo le cessioni intracomunitarie di beni, che devono essere distintamente indicate nel successivo campo 4.

Quindi, il totale delle operazioni incluse in questo rigo deve essere pari al totale delle operazioni che, nella dichiarazione annuale IVA, sono comprese nel rigo VE30, campo 1, detratte le cessioni intracomunitarie (indicate nel rigo VE30, campo 3, della dichiarazione annuale), e aggiunte le operazioni indicate ai rigi VE31 e VE32.

In sostanza:

*rigo CD1, campo 2 = rigo VE30, campo 1 - VE30, campo 3 + VE31 + VE32.*

#### **Rigo CD1, campo 3 - operazioni esenti**

Nel campo 3 del rigo CD1 va indicato l'ammontare complessivo delle operazioni esenti di cui all'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972.

Il totale del rigo deve corrispondere al totale del *rigo VE33* della dichiarazione annuale IVA.

#### **Rigo CD1, campo 4 - cessioni intracomunitarie di beni**

Nel campo 4 del rigo CD1 va indicato l'ammontare complessivo delle cessioni intracomunitarie di beni.

Il totale delle operazioni incluse in questo rigo deve corrispondere al dato inserito nel *rigo VE30, campo 3*, della dichiarazione annuale IVA.

Si pone in evidenza che in questo rigo devono essere indicate le sole cessioni intracomunitarie di beni, e non anche gli acquisti intracomunitari di beni, ancorché annotati nei registri delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi.

#### **Rigo CD1, campo 5 - cessioni beni strumentali**

Nel campo 5 del rigo CD1 devono essere indicate le cessioni di beni strumentali già comprese nei campi precedenti.

#### **RIGO CD2, CAMPO 1 - TOTALE OPERAZIONI PASSIVE (AL NETTO DELL'IVA)**

Nel **rigo CD2, campo 1**, occorre indicare l'ammontare complessivo, al netto dell'IVA, di tutte le operazioni passive relative a beni e servizi (acquisti all'interno, acquisti intracomunitari ed importazioni), risultanti dalle fatture e dalle bollette doganali di importazioni, annotate nei registri IVA o comunque soggette a registrazione nel 2014, **rilevanti agli effetti dell'IVA** (imponibili, non imponibili, esenti, ad aliquota zero, comprese quelle ad esigibilità differita).

#### **RIGO CD2, CAMPI 2, 3, 4 E 5**

I campi 2, 3 e 4 del rigo CD2 costituiscono un dettaglio del campo 1 e contengono rispettivamente:

- campo 2: l'ammontare degli acquisti non imponibili (esclusi gli acquisti intracomunitari non imponibili di beni, che vanno indicati nel successivo campo 4), già compresi nel campo 1;
- campo 3: l'ammontare degli acquisti esenti (esclusi gli acquisti intracomunitari esenti di beni, che vanno indicati nel successivo campo 4), delle importazioni non soggette all'imposta ex art. 68 del D.P.R. n. 633/1972 (ad esclusione di quelle indicate nella lettera a) dell'art. 68), nonché delle importazioni di oro da investimento, già compresi nel campo 1;
- campo 4: l'ammontare degli acquisti intracomunitari di beni, già comprese nel campo 1.

Nel rigo CD2, campo 5, deve essere indicato l'ammontare degli acquisti di beni strumentali già compresi nei campi precedenti, quale dato avente una sua specificità.

In particolare, ai fini della corretta compilazione dei predetti campi, è opportuno tenere presente quanto segue.

#### **Rigo CD2, campo 2 - acquisti non imponibili**

Nel campo 2 del rigo CD2 va indicato l'ammontare complessivo degli acquisti non imponibili.

Per acquisti non imponibili si intendono:

- 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.

Il totale di cui al rigo CD2, campo 2 deve corrispondere alla somma dei *righi VF12 e VF13* della dichiarazione annuale IVA, *detratti gli acquisti intracomunitari non imponibili* che devono essere indicati nel successivo campo 4.

#### **Rigo CD2, campo 3 - acquisti esenti**

Nel campo 3 del rigo CD2 va indicato l'ammontare complessivo degli acquisti esenti, (esclusi gli acquisti intracomunitari esenti di beni, che vanno indicati nel successivo campo 4), delle importazioni non soggette all'imposta ex art. 68 del D.P.R. n. 633/1972 (ad esclusione di quelle indicate nella lettera a) dell'art. 68), nonché delle importazioni di oro da investimento

Il totale di cui al rigo CD2, campo 3 deve corrispondere al totale del *rigo VF14* della dichiarazione annuale IVA, *detratti gli acquisti intracomunitari esenti* che devono essere indicati nel successivo campo 4.

#### **Rigo CD2, campo 4 - acquisti intracomunitari di beni**

Nel campo 4 del rigo CD2 va indicato l'ammontare complessivo degli acquisti intracomunitari di beni.

Il totale di cui al rigo CD2, campo 4 deve corrispondere al totale del *rigo VF24, campo 1*, della dichiarazione annuale IVA.

#### **Rigo CD2, campo 5 – acquisti beni strumentali**

Nel campo 5 del rigo CD2 deve essere indicato l'ammontare degli acquisti di beni strumentali già compresi nei campi precedenti

Per beni strumentali si intendono:

- i beni ammortizzabili, materiali ed immateriali, di cui agli artt. 102 e 103 del TUIR, compresi i beni di costo non superiore a euro 516,46 e compreso il prezzo di riscatto per i beni già acquisiti in leasing (tale importo deve corrispondere al valore indicato al *rigo VF25, campo 1*, della dichiarazione annuale IVA);
- i beni strumentali non ammortizzabili, computando l'importo dei canoni relativi a beni strumentali acquisiti con contratto di leasing, usufrutto, locazione o ad altro titolo oneroso, nonché il corrispettivo relativo all'acquisto di beni strumentali non ammortizzabili, quali ad esempio i terreni (tale importo deve corrispondere al valore indicato al *rigo VF25, campo 2*, della dichiarazione annuale IVA).

#### **RIGO CD3 - IMPORTAZIONI SENZA PAGAMENTO DELL'IVA IN DOGANA**

Tale rigo comprende esclusivamente le importazioni di materiale d'oro, di prodotti semilavorati in oro e d'argento puro, nonché le importazioni di rottami e altri materiali di recupero di cui all'art. 74, co. 7 e 8, già comprese nel rigo CD2, campo 1, per le quali l'imposta non viene versata in dogana, ma assolta mediante contemporanea annotazione della bolletta doganale nei registri delle fatture emesse o dei corrispettivi (artt. 23 o 24, D.P.R. 633/1972) e degli acquisti (art. 25, D.P.R. n. 633/1972).

Si precisa inoltre che l'imposta relativa alle medesime operazioni deve essere inclusa nel rigo CD4 come IVA esigibile (risultante dal registro delle fatture emesse o dei corrispettivi) e nel rigo CD5, come imposta detraibile (risultante dal registro degli acquisti).

#### **SEZIONE III – DETERMINAZIONE DELL'IVA DOVUTA O A CREDITO**

La terza sezione è dedicata alla liquidazione dell'imposta.

Le istruzioni segnalano che gli importi sono da indicare al netto delle variazioni d'imposta eseguite ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972 e devono essere arrotondati all'unità di euro con le ormai note modalità.

Viene altresì evidenziato che l'imposta relativa a particolari tipologie di operazioni per le quali la stessa, in base a specifiche disposizioni, è dovuta da parte del cessionario (es. acquisti intracomunitari, acquisti ex art. 17, co. 2, 5, 6 e 7, ossia acquisti con emissione di fattura senza addebito di imposta da parte del cedente e integrazione della stessa da parte del cessionario secondo il meccanismo del reverse-charge, ovvero con integrazione della fattura secondo le regole intracomunitarie) deve essere compresa, quale IVA esigibile (risultante dal registro delle fatture emesse o dei corrispettivi) nel rigo CD4 e, quale IVA detratta (risultante dal registro degli acquisti), nel rigo CD5.

Al **rigo CD4** si indica l'ammontare dell'IVA esigibile ed al **rigo CD5** l'importo dell'IVA detraibile.

*Sostanzialmente, le risultanze esposte si riferiscono alla somma delle liquidazioni periodiche effettuate nell'anno, senza tener conto delle operazioni di conguaglio (come ad esempio il calcolo del pro rata definitivo) o di rettifica (come in caso di rettifica delle detrazioni effettuate in precedenza).*

*Non sarà quindi necessario anticipare a febbraio i dati e i calcoli che ordinariamente saranno effettuati in sede di dichiarazione annuale, in quanto l'adempimento della comunicazione dati IVA non è quello di determinare con precisione l'imposta dovuta, quanto quello di evidenziare le risultanze sintetiche delle liquidazioni periodiche.*

*Sempre a questo fine, nella compilazione del modello non si deve tener conto, come detto in precedenza, dei dati relativi alle richieste di rimborso infrannuali, delle compensazioni effettuate nell'anno, del riporto del credito dall'anno precedente o della parte del credito IVA che si intende chiedere a rimborso.*

Ciò detto, nella compilazione dei rigi è opportuno tenere presente che:

#### **Rigo CD4, IVA esigibile**

Comprende l'ammontare dell'IVA esigibile, relativa alle operazioni effettuate nel 2015, per le quali si è verificata l'esigibilità, ovvero relativa a operazioni effettuate in precedenza, per le quali l'imposta è diventata esigibile nel 2015, annotate nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi o comunque soggette a registrazione.

#### **Rigo CD5, IVA detratta**

Comprende l'ammontare dell'IVA detratta, relativa agli acquisti registrati per i quali è stato esercitato il diritto alla detrazione nel 2015. Potrebbe essere diversa da quella risultante dalla dichiarazione annuale IVA, per effetto delle rettifiche di pro-rata, che non vengono evidenziate nella comunicazione in oggetto.

#### **Rigo CD6, campo 1, IVA dovuta**

Comprende l'ammontare dell'IVA a debito, che risulta dalla differenza tra gli importi indicati ai rigi CD4 e CD5.

#### **Rigo CD6, campo 2, IVA a credito**

Comprende l'ammontare del credito IVA, che risulta dalla differenza tra gli importi indicati ai rigi CD5 e CD4.

Volendo verificare la corrispondenza con i dati della dichiarazione annuale IVA bisogna tenere presente quanto segue.

#### **CASI PARTICOLARI**

- (a) I contribuenti che eseguono liquidazioni trimestrali devono presentare la comunicazione annuale dati IVA con riferimento a tutte le operazioni effettuate nell'anno, 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;
- (b) I contribuenti che adottano particolari regimi di determinazione dell'imposta (es. regime speciale agricolo, agriturismo, ecc.) devono indicare, nell'IVA esigibile (rigo CD4) e nell'IVA detratta (rigo CD5), l'imposta risultante dall'applicazione dello speciale regime di appartenenza; nelle ipotesi in cui il particolare regime adottato non preveda la detrazione dall'imposta (ad esempio nel regime dei beni usati, nel regime speciale per le agenzie di viaggio e turismo, ecc.), il rigo CD5 non deve ovviamente essere compilato in relazione alle quali detto regime si applica;
- (c) I contribuenti con contabilità presso terzi che effettuano le liquidazioni periodiche con riferimento all'IVA divenuta esigibile nel secondo mese precedente, non possono riportare semplicemente la somma dei dati delle liquidazioni in quanto vi è uno slittamento dei valori esposti. Per essere in linea con i dati esposti dagli altri contribuenti, tali operatori dovranno escludere la liquidazione di gennaio (quantificata sulla base dei dati di dicembre dell'anno precedente) e includere i valori di dicembre. La comunicazione annuale deve infatti essere presentata facendo riferimento a tutte le operazioni effettuate nell'anno d'imposta;
- (d) I contribuenti che per obbligo di legge o per opzione hanno tenuto contabilità separate devono presentare un unico modello di comunicazione riepilogativo di tutte le attività esercitate e, qualora un'attività sia esonerata dalla dichiarazione annuale, i dati ad essa relativi non devono neanche essere compresi nella comunicazione dati IVA; in tale ipotesi deve essere barrata la casella posta, in alto, a sinistra del modello ("Contabilità separata");
- (e) I soggetti non residenti hanno le seguenti particolarità:

### **Rappresentante fiscale**

I rappresentanti fiscali IVA di soggetti non residenti devono presentare la comunicazione indicando il codice di carica 6 nel riquadro relativo al dichiarante.

### **Soggetti non residenti identificati direttamente**

I soggetti non residenti che si sono identificati direttamente in Italia (art. 35-ter D.P.R. 633/1972) devono presentare la comunicazione dati con riferimento alle operazioni da essi effettuate nell'anno d'imposta.

Si noti, per quanto illustrato con riferimento ai soggetti esonerati, che non è mai previsto l'esonero, a differenza del caso del "rappresentante fiscale leggero".

### **Soggetti non residenti che nell'anno 2015 hanno operato sia mediante rappresentante fiscale, sia identificandosi direttamente**

Nell'ipotesi in cui un soggetto non residente abbia operato, per una parte dell'anno 2015, mediante un rappresentante fiscale e, per altra parte dell'anno, identificandosi direttamente, la comunicazione dati IVA deve essere unica per l'intero anno e deve essere presentata da parte del soggetto, rappresentante fiscale o soggetto non residente identificato direttamente, che opera alla data di presentazione della comunicazione.

Ovviamente, la situazione descritta non può mai riguardare il medesimo periodo dell'anno, dal momento che non è consentito, per il soggetto non residente, operare utilizzando contemporaneamente le due possibilità citate.

### **Stabile organizzazione**

A seguito delle modifiche introdotte nell'art. 17 dall'art. 11 del D.L. 135/2009, in vigore dal 26/09/2009, il soggetto non residente non può assumere una duplice posizione IVA nel territorio dello Stato e lo stesso può essere titolare di un solo numero di partita Iva.

In particolare, in presenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, non è consentito operare tramite rappresentante fiscale o mediante identificazione diretta per assolvere gli adempimenti relativi alle operazioni effettuate direttamente dalla casa madre. Tali operazioni, infatti, devono confluire nella posizione IVA attribuita alla stabile organizzazione.

Conseguentemente, in presenza di una stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente, deve essere presentata una comunicazione annuale dati Iva con riferimento ai dati delle operazioni ad essa imputabili effettuate nell'anno di imposta. Nel riquadro dichiarante deve essere indicato il codice 1.

- (f) Le società e gli enti che aderiscono alla liquidazione IVA di gruppo presentano individualmente (compreso l'ente o società controllante) la propria comunicazione con riferimento ai propri dati, non essendo richiesta una comunicazione dati relativa al "gruppo"; in tali casi deve essere barrata la casella posta in alto al centro del modello ("Comunicazione di ente o società aderente ad un gruppo IVA");
- (g) Eventi eccezionali: nell'ipotesi in cui il termine di presentazione della comunicazione cada durante il periodo di sospensione dagli adempimenti previsto a causa del verificarsi di un evento eccezionale, deve essere barrata la casella posta, in alto, a destra del modello ("Eventi eccezionali");
- h) Un particolare distinguo viene poi fatto in relazione ai casi di presentazione della comunicazione dati IVA in presenza di operazioni straordinarie o di altre trasformazioni sostanziali soggettive, in considerazione del fatto che l'impostazione utilizzata ai fini della comunicazione annuale dati IVA esplicherà effetti anche ai fini della dichiarazione annuale IVA e dovrà pertanto essere coerente con quest'ultima.

Differenti situazioni possono verificarsi in merito a **operazioni straordinarie avvenute nell'anno d'imposta cui la comunicazione si riferisce**: precisamente, se il soggetto dante causa si estingue in relazione all'operazione straordinaria o alla trasformazione, il soggetto avente causa provvederà a presentare due comunicazioni dati (caso normale), mentre in caso di non estinzione del soggetto dante causa e qualora non vi sia stato passaggio del credito o del debito IVA, ciascun soggetto partecipante all'operazione straordinaria presenterà una comunicazione relativa alle proprie attività.

In caso poi di **operazioni straordinarie avvenute dopo il 31 dicembre dell'anno di riferimento**, ma prima della presentazione della comunicazione dati, e che hanno determinato l'estinzione del soggetto dante causa, qualora quest'ultimo non vi abbia già provveduto, sarà obbligo del soggetto avente causa presentare la comunicazione dati relativa al soggetto estinto. Tuttavia, qualora il soggetto dante causa non si sia estinto a seguito dell'operazione straordinaria, ciascun soggetto

presenterà la propria comunicazione dati e il passaggio o meno del debito e credito IVA troverà comunque rilevanza solo ai fini della comunicazione dati da presentare l'anno successivo.

Pertanto i contribuenti che hanno effettuato operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (come fusioni, scissioni, cessioni di azienda, conferimenti), sono soggetti a regole secondo il seguente schema.

### **1° caso: operazione avvenuta durante l'anno d'imposta oggetto della comunicazione dati IVA.**

Sono previste due ipotesi:

- A. Se il dante causa (la società incorporata o scissa, il soggetto conferente o il cedente o donante) si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria, l'avente causa (società incorporante o beneficiaria, soggetto conferitario, cessionario o donatario) presenta due distinte comunicazioni:
- o la prima con i dati delle operazioni effettuate dal soggetto stesso nell'anno 2015;
  - o la seconda, con i dati delle operazioni effettuate dal dante causa nella frazione del 2015 fino all'ultima liquidazione periodica eseguita prima dell'operazione straordinaria o della trasformazione (in tal caso nella parte riservata al "Contribuente" devono essere indicati i dati relativi al soggetto incorporato, scisso, ecc., mentre nel riquadro riservato al "Dichiarante" devono essere inseriti i dati del soggetto risultante dall'operazione straordinaria indicando il 9 nel codice carica).
- B. Se, invece, il dante causa non si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria, la comunicazione va presentata:
- o dall'avente causa, se l'operazione straordinaria o la trasformazione ha comportato la cessione del debito o del credito IVA (dovrà pertanto presentare due distinte comunicazioni con le modalità di cui al precedente punto a));
  - o da ciascuno dei soggetti coinvolti nell'operazione, se l'operazione straordinaria o la trasformazione non ha comportato la cessione del debito o credito IVA.

### **2° caso: operazione avvenuta nel periodo compreso tra il 1° gennaio e la data di presentazione della comunicazione dati IVA.**

Anche in questo caso sono ipotizzate due situazioni:

- A. Se il dante causa si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria, l'avente causa presenta la comunicazione dati relativa alle operazioni poste in essere dal dante causa nell'intero anno precedente, seguendo le modalità indicate sopra, e sempre che l'adempimento non sia già stato assolto direttamente da tale ultimo soggetto prima dell'operazione straordinaria o della trasformazione.
- B. Se il dante causa non si è estinto per effetto dell'operazione straordinaria, ogni soggetto partecipante all'operazione dovrà presentare autonomamente la comunicazione per le operazioni effettuate nell'intero anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione e 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 alla lett. b) del punto 1.

### **SANZIONI**

La comunicazione annuale dati IVA ha mero **carattere informativo e non dichiarativo**, in quanto è diretta a fornire all'Amministrazione finanziaria i dati IVA sintetici relativi alle operazioni effettuate nell'anno precedente, i quali costituiranno una prima base di calcolo per la determinazione delle "risorse proprie" che lo Stato italiano deve versare al bilancio comunitario.

Invero, come precisato nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6/E del 25 gennaio 2002, e confermato nelle Istruzioni ministeriali alla comunicazione dati IVA, *"la natura e gli effetti del nuovo adempimento non sono quelli propri della "Dichiarazione IVA", bensì quelli riferibili alla comunicazione di dati e notizie. Attraverso la comunicazione il contribuente non procede, infatti, alla definitiva autodeterminazione dell'imposta dovuta, che avverrà invece attraverso il tradizionale strumento della dichiarazione annuale"*.

In conseguenza della natura non dichiarativa di tale comunicazione, risultano inapplicabili le ordinarie sanzioni previste in caso di omessa o infedele dichiarazione, nonché le disposizioni in materia di ravvedimento operoso in caso di violazione degli obblighi di dichiarazione.

L'omissione della comunicazione o l'invio della stessa con dati incompleti o inesatti comporta invece l'applicazione della **sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro**, prevista dall'art. 11 del D. Lgs. n. 471/1997 (così come modificato dal D.Lgs. 158/2015) per la omessa o inesatta comunicazione di dati.

Inoltre, non essendo prevista la possibilità di rettificare o integrare una comunicazione già presentata, le istruzioni precisano che *"i dati definitivi saranno correttamente esposti nella dichiarazione annuale"*.

In proposito, alcune perplessità possono essere sollevate in relazione alla natura della violazione sopra indicata, e alla possibilità di effettuare il ravvedimento operoso.

E' infatti vero che le istruzioni alla comunicazione IVA affermano l'inapplicabilità delle disposizioni di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997, ma *"in materia di ravvedimento in caso di violazione degli obblighi di dichiarazione"*.

Pertanto, sembrerebbe desumersi che se, certamente non può trovare applicazione la lettera c) dell'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997, relativa al ravvedimento operoso in caso di ritardo nella presentazione della dichiarazione (con pagamento di una sanzione pari a 1/10 del minimo), stante il fatto che la comunicazione annuale dati IVA non ha natura dichiarativa, non può però anche escludersi l'applicabilità delle altre lettere del citato art. 13 (così come modificato prima dalla Legge 190/2014 e poi dal D.Lgs. 158/2015), concernenti il ravvedimento operoso per la generale regolarizzazione di errori od omissioni.

A supporto di quanto sopra, si segnala che l'Agenzia delle Entrate, con riguardo al precedente "spesometro" (ora "comunicazione polivalente"), nella Circolare 24/E del 30 maggio 2011, paragrafi 5 e 6, ha ricordato che, in base all'art. 21, co. 1, del D.L. 78/2010, per le ipotesi di omissione dello "spesometro" o di invio dello stesso con l'indicazione di dati incompleti o inesatti, trovava applicazione la sanzione di cui all'art. 11 del D.Lgs. 471/1997 e che rimaneva possibile accedere all'istituto del ravvedimento operoso, per sanare eventuali irregolarità commesse nell'invio di tale comunicazione, così come precedentemente previsto per i vecchi elenchi clienti e fornitori.

Dunque, considerato che sia gli inadempimenti connessi alla comunicazione annuale IVA, sia quelli connessi allo "comunicazione polivalente", rientrano nella disciplina prevista dall'art. 11 del D.Lgs. n. 471/1997, in quanto costituenti violazioni di "comunicazioni prescritte dalla legge tributaria", dovrebbe coerentemente e ragionevolmente trovare applicazione anche alla comunicazione dati IVA la previsione del ravvedimento operoso per la generale regolarizzazione di errori od omissioni.

#### **COSA CAMBIA NEL 2017**

Si evidenzia che, per effetto dell'art. 1, co. 641, Legge 190/2014 (modificato dall'art. 10, co. 8-bis, D.L. 31/12/2014, n. 192, inserito dalla legge di conversione 27/02/2015, n. 11), che ha posticipato al 2017 le novità, questo è l'ultimo anno in cui i contribuenti presentano la comunicazione annuale dati IVA.

Più precisamente, **dal 2017** (ossia, dalla dichiarazione relativa all'IVA dovuta per il 2016), si avrà:

- l'abolizione della comunicazione annuale dati IVA;
- l'abolizione della dichiarazione IVA unificata (ossia insieme al Modello Unico);
- l'obbligo della presentazione della dichiarazione annuale IVA in via autonoma, entro il mese di febbraio.