Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

informativa fiscale
ISSN 2612-2987

SEAC

Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 103 – 06 APRILE 2020

INFORMATIVA FISCALE

SETTORE **IVA**

IL RIMBORSO / COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA TRIMESTRALE

RIFERIMENTI

- **Artt. 30 e 38-bis, DPR n. 633/72**
- **Art. 3, DL n. 50/2017**
- **Provvedimento Agenzia Entrate 26.3.2020**
- **Circolari Agenzia Entrate 30.12.2014, n. 32/E; 27.10.2015, n. 35/E; 22.7.2016, n. 33/E e 2.8.2019, n. 17/E**
- **Risoluzioni Agenzia Entrate 11.11.2014, n. 99/E, 28.7.2017, 103/E e 14.11.2018, n. 82/E**

IN SINTESI

I contribuenti in possesso di specifici requisiti possono richiedere il rimborso / utilizzo in compensazione del credito IVA trimestrale previa presentazione del mod. IVA TR.

Si rammenta che:

- *il limite al cui mancato superamento non è richiesta la garanzia per il rimborso del credito IVA è fissato a € 30.000;*
- *per le richieste di compensazione di importi superiori a € 5.000 è previsto l'obbligo di apposizione del visto di conformità;*
- *l'utilizzo in compensazione del credito IVA per importi superiori a € 5.000 annui è previsto a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza;*
- *per i soggetti ISA con un punteggio almeno pari a 8 devono essere considerati i benefici collegati con il regime premiale.*

Entro il 30.4.2020 va inviato il mod. IVA TR relativo al credito del primo trimestre 2020, utilizzando il nuovo modello aggiornato recentemente dall'Agenzia delle Entrate. Dovrebbe essere riconosciuto il differimento del termine al 30.6.2020 "concesso" dal c.d. "Decreto Cura Italia".

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SOfisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Come previsto dall'art. 38-bis, comma 2, DPR n. 633/72, è possibile richiedere il **rimborso** e/o l'utilizzo in **compensazione con il mod. F24** del credito IVA trimestrale (**primo, secondo e terzo trimestre**), indipendentemente dalla periodicità di liquidazione adottata, a **condizione** che:

- il credito IVA maturato sia di importo **superiore a € 2.582,28**;
- **nel singolo trimestre**, **sussista uno dei requisiti** di cui all'art. 30, comma 3, DPR n. 633/72.

REQUISITI PER LA RICHIESTA DI RIMBORSO / COMPENSAZIONE

Per la richiesta in esame deve sussistere almeno uno dei seguenti requisiti.

a	Effettuare, in via esclusiva o prevalente, operazioni attive con aliquota media (aumentata del 10%) inferiore all'aliquota media degli acquisti e importazioni. A tal fine vanno considerate tutte le operazioni registrate, ad esclusione di quelle relative a beni ammortizzabili. Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 29.12.2006, n. 37/E, sono considerate "**ad aliquota zero**" **le operazioni attive** assoggettate a **reverse charge** ex art. 17, comma 6, DPR n. 633/72 (cessioni di fabbricati di cui alla lett. a-bis, DPR n. 633/72, servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relativi ad edifici di cui alla lett. a-ter, ecc.). NB Va evidenziato che anche le operazioni soggette a split payment di cui all'art. 17-ter, DPR n. 633/72 sono ricomprese tra quelle che consentono il **rimborso del credito IVA in base al requisito dell'aliquota media**.
b	Effettuare **operazioni non imponibili** (artt. 8, 8-bis e 9, DPR n. 633/72, art. 41, DL n. 331/93, ecc.) per un **ammontare superiore al 25% delle operazioni effettuate**. NB Tra le "operazioni effettuate" vanno considerate anche le **operazioni non soggette ad IVA** per mancanza del requisito territoriale ex artt. da 7 a 7-septies, DPR n. 633/72, per le quali è stata emessa fattura ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis.
c	Effettuare **acquisti e/o importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti / importazioni** di beni e servizi imponibili. Il credito IVA da considerare riguarda esclusivamente l'imposta afferente gli acquisti di beni ammortizzabili del trimestre. Come specificato dall'Agenzia delle Entrate: • nella Risoluzione 28.12.2007, n. 392/E, l'**acquisizione di un bene ammortizzabile in leasing**, non potendo essere annoverato tra i beni di proprietà dell'utilizzatore, **non dà diritto** al rimborso in base al requisito in esame. Contrariamente a quanto affermato dall'Agenzia, nell'ordinanza 10.5.2019, n. 12457 la Corte di Cassazione ha **riconosciuto all'utilizzatore la possibilità di richiedere il rimborso del credito IVA** considerato che *"l'operazione realizzata con la conclusione di un contratto di leasing ... va **equiparata** a un'operazione di **acquisto di un bene di investimento**".* L'orientamento può essere considerato consolidato (a tal fine è possibile fare riferimento alle analoghe conclusioni della Corte contenute nell'ordinanza 26.9.2018, n. 22959 e nella sentenza 16.10.2015, n. 20951). Tale interpretazione discende dalla normativa comunitaria ed in particolare dall'art. 14, par. 1, Direttiva n. 2006/112/CE in base al quale costituisce cessione di beni *"il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario"*. A tal fine può essere richiamata anche la giurisprudenza comunitaria (sentenze Corte di Giustizia UE 8.2.90, causa C-320/88, 16.2.2012, causa C-118/11 e 2.7.2015, causa C-209/14). Di conseguenza il contratto di leasing, a seguito del passaggio della piena disponibilità del bene in capo all'utilizzatore, che ne assume i relativi rischi, da luogo ad una cessione ai fini IVA;

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

c	• nella Circolare 13.3.2009, n. 8/E in caso di **acquisto di un fabbricato** è necessario **escludere** *"**l'importo riferibile al costo (non ammortizzabile) dell'area** occupata dalla costruzione e di quella che ne costituisce pertinenza"*.
d	Effettuare le seguenti **operazioni non soggette ad IVA ex artt. da 7 a 7-septies**, DPR n. 633/72 nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia: • **lavorazioni** relative a beni mobili materiali; • **trasporti** di beni e **relative prestazioni di intermediazione**; • servizi **accessori ai trasporti** di beni e **relative prestazioni di intermediazione**; • servizi **creditizi, finanziari e assicurativi** resi a soggetti extraUE o relativi a beni da esportare; di **importo superiore al 50% dell'ammontare di tutte le operazioni effettuate**. NB Anche ai fini della verifica del requisito in esame, rilevano le fatture emesse relativamente alle "altre" operazioni non soggette ad IVA per mancanza del requisito territoriale ex artt. da 7 a 7-septies, DPR n. 633/72 per le quali è stata emessa fattura
e	**Soggetti non residenti identificati direttamente in Italia** ex art. 35-ter, DPR n. 633/72 ovvero **con rappresentante fiscale in Italia**, indipendentemente dalla verifica dei requisiti sopra specificati.

NB La richiesta di rimborso e/o compensazione è riferita al credito maturato nel trimestre e non può comprendere l'eventuale credito del trimestre precedente.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 11.1.2011, n. 6/E, i contribuenti con **contabilità presso terzi** (ad esempio, centri di elaborazione, studi professionali, società di servizi) che hanno optato per la **liquidazione mensile c.d.** "**posticipata**" ai sensi dell'art. 1, comma 3, DPR n. 100/98, e ai fini della determinazione della liquidazione periodica, fanno riferimento alle operazioni effettuate nel secondo mese precedente, per:

- la verifica della sussistenza dei presupposti per la richiesta di rimborso / compensazione del credito IVA trimestrale;
- l'individuazione dell'ammontare rimborsabile;

devono considerare **l'imposta relativa alle operazioni registrate nel trimestre di riferimento**.

Così, ad esempio, per il rimborso / compensazione del credito IVA relativo al primo trimestre 2020 non vanno considerate le operazioni dei mesi di dicembre 2019, gennaio e febbraio 2020 (utilizzate per le liquidazioni rispettivamente di gennaio, febbraio e marzo 2020), bensì le **operazioni registrate nei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2020**.

COMPILAZIONE DEL MOD. IVA TR

Per la richiesta di rimborso / compensazione in esame il soggetto interessato deve compilare / inviare all'Agenzia delle Entrate l'apposito mod. IVA TR recentemente aggiornato dal Provvedimento 26.3.2020. In particolare, le modifiche apportate riguardano:

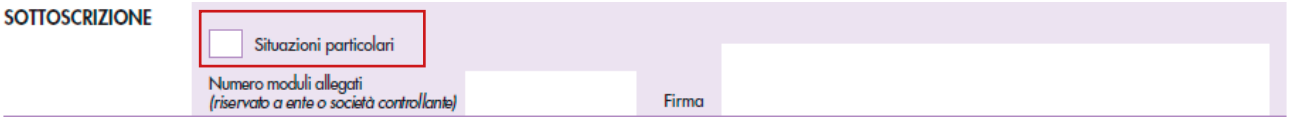
- l'inserimento nel Frontespizio della **nuova casella *"Situazioni particolari"***;
- l'introduzione dei **nuovi righi TA4 e TB4** relativi alla nuova percentuale di compensazione del 6% prevista dal DM 27.8.2019 applicabile alle cessioni di legno / legna da ardere da parte di produttori agricoli in regime speciale IVA ex art. 34, DPR n. 633/72.

FRONTESPIZIO

Nel Frontespizio, oltre ai consueti dati anagrafici del contribuente, nel riquadro *"Periodo di riferimento"* va indicato l'anno e il trimestre (valori da 1 a 3) nel quale è maturato il credito che si intende chiedere a rimborso / utilizzare in compensazione (per la richiesta di rimborso del credito IVA del primo trimestre 2020 va quindi indicato *"2020"* e *"1"*).

RIPRODUZIONE VIETATA

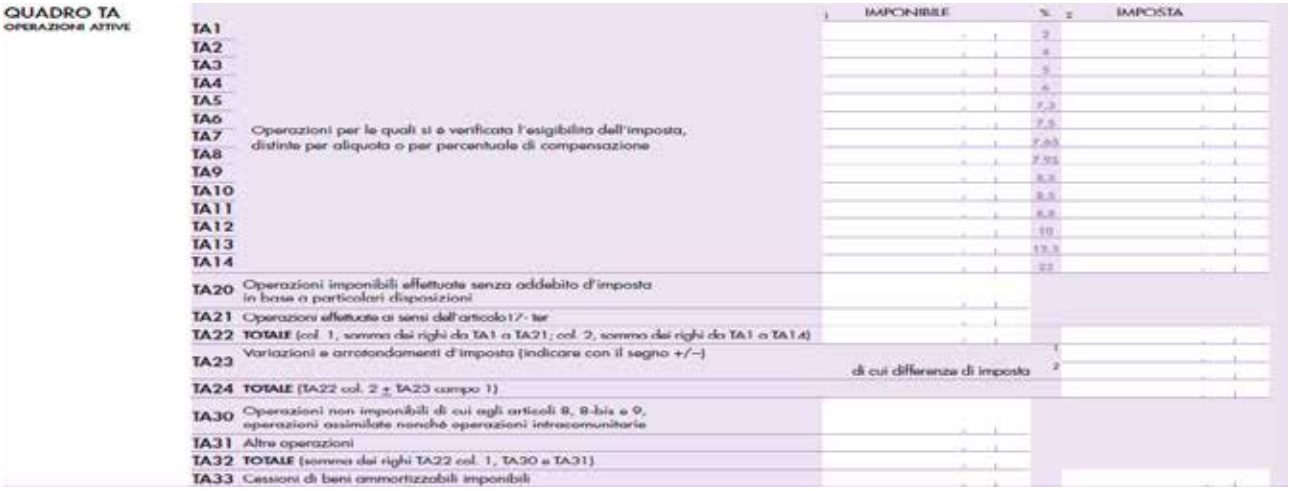
Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967



La nuova casella *"Situazioni particolari"* va utilizzata per evidenziare particolari condizioni riguardanti l'istanza in esame a seguito di **specifiche fattispecie emerse successivamente all'approvazione del nuovo modello**. Come desumibile dalle nuove istruzioni la casella *"può essere compilata solo se l'Agenzia delle entrate comunica (ad esempio con circolare, risoluzione o comunicato stampa) uno specifico codice da utilizzare per indicare la situazione particolare"*.

QUADRO TA - OPERAZIONI ATTIVE

Vanno riportate le operazioni attive annotate / da annotare nel registro delle fatture emesse ovvero dei corrispettivi per il trimestre di riferimento



Rigo	Descrizione
da TA1 a TA14	Ammontare delle **operazioni imponibili per le quali si è verificata l'esigibilità dell'IVA**, suddivise in base all'aliquota IVA / percentuale di compensazione applicata, tenendo conto delle variazioni ex art. 26 (note di debito / credito) riferite ad operazioni registrate nello stesso trimestre (se riferite a periodi precedenti vanno indicate a rigo TA23, campo 1).
TA20	Ammontare (imponibile) delle operazioni con applicazione del reverse charge, quali, ad esempio: • cessioni di rottami ex art. 74, commi 7 e 8 e di pallet recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo; • cessioni di oro industriale, argento puro e oro da investimento imponibili IVA a seguito di opzione ex art. 17, comma 5; • prestazioni di servizi nel settore edile da subappaltatori ex art. 17, comma 6, lett. a); • cessioni di fabbricati uso abitativo / strumentali, imponibili IVA a seguito di opzione ex art. 10, nn. 8-bis e 8-ter; • cessioni di telefoni cellulari / console da gioco, PC e latpop nonché dispositivi a circuito integrato ex art. 17, comma 6, lett. b) e c); • prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e di completamento relativi ad edifici ex art. 17, comma 6, lett. a-ter); • cessioni di titoli ambientali ex art. 17, comma 6, lett. d-bis), d-ter) e d-quater). NB In tale rigo devono essere ricomprese le operazioni non soggette ad IVA nei confronti dei terremotati e soggetti assimilati.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

TA21	Ammontare (**imponibile**) delle cessioni di beni / servizi effettuate nei confronti di Enti pubblici / Società **assoggettate a split payment** ex art. 17-ter, DPR n. 633/72.
TA30	Ammontare delle **operazioni non imponibili** quali, ad esempio: • esportazioni ed operazioni assimilate e servizi internazionali ex artt. 8, 8-bis e 9, DPR n. 633/72 nonché operazioni con il Vaticano e San Marino e con organizzazioni internazionali ex artt. 71 e 72, DPR n. 633/72; • cessioni di beni intraUE ex artt. 41 e 58, DL n. 331/93; • cessioni di beni intraUE estratti da un deposito IVA con spedizione in altro Stato UE ex art. 50-bis, comma 4, lett. f) e g), DL n. 331/93; • operazioni effettuate fuori dall'UE da agenzie di viaggio e turismo che applicano il regime speciale ex art. 74-ter, DPR n. 633/72; • esportazioni di beni usati e altri beni ex DL n. 41/95, limitatamente al margine non imponibile (la restante parte del corrispettivo va ricompresa a rigo TA31).
TA31	Ammontare delle **altre operazioni senza applicazione dell'IVA**, quali ad esempio, operazioni esenti e cessioni effettuate a favore di soggetti extraUE ex art. 38-quater, DPR n. 633/72, nonché la parte che non costituisce margine delle cessioni imponibili e non imponibili di beni usati. NB Nel rigo in esame vanno ricomprese le **operazioni non soggette ad IVA** (in mancanza del requisito della territorialità) ex artt. da 7 a 7-septies per cui è stata emessa fattura ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis, DPR n. 633/72.
TA33	Ammontare delle **cessioni imponibili di beni ammortizzabili** (già comprese nei righi precedenti). Tale rigo è utilizzato per determinare la relativa aliquota media (rigo TD1).

QUADRO TB - OPERAZIONI PASSIVE

Vanno riportate le **operazioni passive** riferite al trimestre oggetto di richiesta di rimborso / compensazione.

Rigo	Descrizione
da TB1 a TB14	Ammontare delle **operazioni passive** (acquisti interni, acquisti intraUE e importazioni imponibili) con IVA detraibile annotate nel registro degli acquisti per il trimestre di riferimento, suddivise in base all'aliquota IVA / percentuale di compensazione applicata, tenendo conto delle variazioni ex art. 26 (note di debito / credito) riferite ad operazioni registrate nello stesso trimestre (se riferite a periodi precedenti vanno indicate a rigo TB21, campo 1).

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

da TB1 a TB14	Per gli acquisti con IVA detraibile in **misura parziale**, va indicata la **quota di imponibile** e di **imposta detraibile**. Così, ad esempio, con riferimento all'acquisto di un telefono cellulare per € 400 + IVA, a rigo TB14 va indicato € 200 (imponibile) e € 44 (imposta).
TB30	Ammontare degli acquisti (interni, intraUE e importazioni) **con IVA indetraibile**. Nel caso di **detrazione parziale dell'IVA** (ad esempio, telefono cellulare), va indicata la quota di imponibile corrispondente alla parte di IVA indetraibile, mentre la restante quota di imponibile e di imposta va riportata nei righi da TB1 a TB14. Con riferimento all'esempio di cui sopra, a rigo TB30 va indicato € 200.
TB31	I soggetti per i quali opera la limitazione della detrazione dell'IVA in base al **pro-rata** devono indicare la **percentuale di detrazione 2019**, risultante dal mod. IVA 2020.
TB32	Ammontare dell'**IVA ammessa in detrazione**, corrispondente all'importo di rigo TB22, ovvero, per i soggetti con pro-rata, all'importo risultante dall'applicazione della percentuale di detrazione (rigo TB31) all'ammontare di rigo TB22. In caso di applicazione di **criteri speciali** di determinazione dell'IVA detraibile, va indicata l'imposta risultante in base al regime adottato. Tale importo potrebbe non coincidere con quanto indicato a rigo TB20. In caso di **contabilità separata** ex art. 36, va esposto l'ammontare dell'IVA detraibile, tenendo conto della presenza di eventuali attività per le quali vanno rispettati criteri speciali di determinazione dell'IVA. Così, ad esempio, in presenza di 2 attività di cui una con pro-rata, l'ammontare dell'IVA detraibile va calcolato separatamente per ciascuna attività, indicando nel presente rigo la somma di tali importi.
TB35	Ammontare degli acquisti di **beni ammortizzabili imponibili** (già compresi nei righi precedenti), **con IVA detraibile**. Il rigo in esame è utilizzato per determinare l'aliquota media degli acquisti (rigo TD1).

QUADRO TC - DETERMINAZIONE DEL CREDITO

QUADRO TC
DETERMINAZIONE DEL CREDITO

		1 DEBITI	CREDITI 2
TC1	IVA sulle operazioni imponibili (da rigo TA24)		
TC2	IVA dovuta per particolari tipologie di operazioni dal cessionario o committente		
TC3	**IVA a debito** (somma dei righi TC1 e TC2)		
TC4	IVA ammessa in detrazione (da rigo TB32)		
TC5	IVA detraibile da parte dei produttori agricoli (art. 34, comma 9)		
TC6	**IVA detraibile** (somma dei righi TC4 e TC5)		
TC7	**IMPOSTA A CREDITO** (rigo TC6 – rigo TC3)		

Rigo	Descrizione
TC1	Ammontare dell'**IVA relativa alle operazioni imponibili**, desumibile da rigo TA24.
TC2	Ammontare dell'**IVA dovuta dall'acquirente / committente** o da soggetti operanti in particolari settori di attività per le provvigioni dagli stessi corrisposte, ossia, ad esempio, per le seguenti operazioni: • acquisti di beni da Vaticano e San Marino ex art. 71, per i quali l'acquirente è tenuto al versamento dell'imposta ex art. 17, comma 2; • beni estratti da un deposito IVA ex art. 50-bis, DL n. 331/93 ai fini dell'utilizzazione o in esecuzione di atti di commercializzazione in Italia. NB Come specificato nelle istruzioni l'indicazione non riguarda i beni estratti da un deposito IVA, per i quali l'imposta è versata dal gestore del deposito in nome e per conto del soggetto che procede all'estrazione; • acquisti di beni intraUE; • acquisti di beni / servizi da soggetti non residenti per i quali l'acquirente / committente deve emettere autofattura ex art. 17, comma 2;

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

TC2	• servizi c.d. "generici" ricevuti da soggetti passivi UE / extraUE per i quali il committente integra la fattura emessa dal prestatore UE ovvero emette l'autofattura; • servizi resi nel settore edile da subappaltatori con applicazione del reverse charge ex art. 17, comma 6, lett. a); • acquisti di fabbricati (uso abitativo / strumentale) per i quali l'imposta è dovuta dall'acquirente ex art. 17, comma 6, lett. a-bis); • acquisti di telefoni cellulari / console da gioco, PC e latpop nonché dispositivi a circuito integrato ex art. 17, comma 6, lett. b) e c); • acquisti di servizi di pulizia, demolizione, installazione impianti e completamento relativi ad edifici ex art. 17, comma 6, lett. a-ter); • acquisti di titoli ambientali ex art. 17, comma 6, lett. d-bis), d-ter) e d-quater); • acquisti di beni e servizi effettuati da Enti Pubblici nell'esercizio di attività commerciali ex art. 17-ter.
TC4	Ammontare dell'**IVA ammessa in detrazione**, desumibile da rigo TB32.
TC5	Il rigo è riservato agli *imprenditori agricoli* che hanno effettuato **cessioni non imponibili di prodotti agricoli di cui alla Tabella A/I**, ai sensi degli artt. 8, comma 1, 38-quater e 72, nonché cessioni di prodotti agricoli intraUE. Come previsto dall'art. 34, comma 9 è possibile rilevare l'IVA "teorica" (detraibile) determinata applicando le **percentuali di compensazione** che sarebbero applicabili qualora le operazioni fossero state effettuate in Italia.
TC6	**IVA detraibile** (rigo TC4 + rigo TC5).
TC7	**IVA a credito** (rigo TC6 – rigo TC3). Ai fini del rimborso / compensazione **tale importo deve essere superiore a € 2.582,28**.

QUADRO TD - REQUISITI E DATI RIMBORSO / COMPENSAZIONE CREDITO IVA

Il quadro si compone delle seguenti 3 Sezioni

Sezione 1 - Sussistenza dei presupposti

QUADRO TD SEZIONE 1 Sussistenza dei presupposti				
TD1	ALIQUOTA MEDIA	Aliquota media operazioni attive [1] maggiorata del 10%	%	Aliquota media operazioni passive [2] %
TD2	OPERAZIONI NON IMPONIBILI			Percentuale delle operazioni effettuate %
TD3	BENI AMMORTIZZABILI			
TD4	SOGGETTI NON RESIDENTI			
TD5	OPERAZIONI NON SOGGETTE			

Va barrata la casella (da TD1 a TD5) corrispondente alla fattispecie in base alla quale è richiesto il rimborso / compensazione. Nel caso in cui la richiesta sia determinata dal requisito dell'aliquota media ovvero dalla presenza di operazioni non imponibili, va riportata, rispettivamente, l'aliquota media (nel calcolo dell'aliquota media occorre tenere conto della seconda cifra decimale) e la percentuale delle operazioni effettuate (la percentuale deve essere arrotondata all'unità superiore).

Sezione 2 - Rimborso e / o compensazione

SEZIONE 2 Rimborso e/o compensazione		
TD6	IMPORTO DI CUI SI CHIEDE IL RIMBORSO	
TD7	IMPORTO DA UTILIZZARE IN COMPENSAZIONE	

Una volta determinato il credito IVA trimestrale (rigo TC7), il contribuente deve specificare la scelta che intende effettuare (rimborso e/o compensazione), indicando:

- a **rigo TD6** l'ammontare che intende **chiedere a rimborso**;
- a **rigo TD7** l'ammontare da **utilizzare in compensazione**.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

In particolare, si rammenta che il rimborso del credito IVA di importo:

- **fino a € 30.000** è erogato senza garanzia e non richiede il visto di conformità.

NB Nella Circolare 30.12.2014, n. 32/E, dopo aver confermato quanto già illustrato nella Risoluzione 3.11.2000, n. 165/E, l'Agenzia ha precisato che il predetto limite va calcolato facendo riferimento alla **somma delle richieste di rimborso effettuate per l'intero anno**;

- **superiore a € 30.000** richiesto da un **soggetto "non a rischio"**, è erogato alternativamente:
  – **previa** prestazione di **garanzia**;
  ovvero
  – **senza garanzia** presentando l'istanza munita del **visto di conformità** (o della sottoscrizione dell'organo di controllo) e "allegando" alla stessa una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** attestante la **sussistenza di determinati requisiti patrimoniali e la regolarità contributiva**;
- **superiore a € 30.000** richiesto da un **soggetto "a rischio"**, è erogato previa prestazione di garanzia. È considerato tale il soggetto per il quale ricorrono le seguenti condizioni:

  a. esercizio dell'**attività d'impresa da meno di 2 anni** (escluse le start up di cui all'art. 25, DL n. 179/2012). Nella Circolare 19.2.2015, n. 6/E l'Agenzia ha confermato che tale requisito non interessa i lavoratori autonomi. La stessa Agenzia ha chiarito che per individuare il periodo di 2 anni rileva l'effettivo esercizio dell'attività *"che ha inizio con la prima operazione effettuata"* (non va fatto riferimento alla data di apertura della partita IVA).
  Inoltre, il termine va riferito ai 2 anni precedenti la data di richiesta del rimborso. Ad esempio, in presenza di una richiesta di rimborso presentata l'11.4.2019, non è necessario prestare alcuna garanzia qualora l'attività d'impresa sia iniziata prima del 12.4.2017.
  Nella Circolare 22.7.2016, n. 33/E l'Agenzia ha chiarito che il riferimento alla *"prima operazione effettuata"* va ricondotto alla verifica dell'effettiva esistenza dell'organizzazione aziendale e all'effettivo esercizio dell'impresa che *"può essere desunto anche dagli investimenti realizzati, dai lavori eseguiti, dai contratti, aventi data certa, stipulati, o dalle operazioni passive effettuate in funzione di future operazioni attive"*;

  b. notifica nei 2 anni antecedenti la richiesta di rimborso, di **avvisi di accertamento / rettifica** da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra importi accertati e importi dovuti (o di crediti dichiarati) superiore al:
  – 10% degli importi dichiarati se questi non superano € 150.000;
  – 5% degli importi dichiarati se questi superano € 150.000 ma non superano € 1.500.000;
  – 1% degli importi dichiarati, o comunque a € 150.000, se gli importi dichiarati superano € 1.500.000.
  Nella citata Circolare n. 32/E l'Agenzia delle Entrate precisa che
  – l'intervallo dei 2 anni **decorre dalla data di richiesta del rimborso**. Ad esempio, in presenza di una richiesta di rimborso presentata il 15.4.2019, qualsiasi atto di accertamento / rettifica notificato prima del 15.4.2017 non va considerato ai fini della verifica della condizione di cui sopra, mentre rileveranno quelli notificati dal 15.4.2017 al 14.4.2019, qualora superino le percentuali previste;
  – nel computo degli atti **vanno considerati tutti quelli notificati nei 2 anni antecedenti la richiesta di rimborso** (avvisi di accertamento / rettifica IVA, nonché quelli relativi agli altri tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate), a prescindere **dall'esito degli stessi**, fatta eccezione per gli atti annullati in autotutela o oggetto di sentenze favorevoli al contribuente passate in giudicato;
  – la differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta (o del maggior credito dichiarato), va calcolato **con riferimento a ciascun anno**, *"valutando la «pericolosità» del contribuente anche con riferimento alle imposte diverse dall'IVA"*.
  Per importi accertati si intende sia l'imposta accertata che il minor credito;

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

– sono riconducibili agli atti impositivi anche gli atti relativi al recupero di crediti inesistenti.

Inoltre, con riferimento al calcolo della differenza *"tra imposta dichiarata e imposta accertata, nel caso in cu **l'imposta sia dovuta non in base alla dichiarazione ma ad un atto**"* come per l'imposta di registro, l'Agenzia nella Circolare 27.10.2015, n. 35/E, ha chiarito che per determinare la predetta differenza va fatto riferimento **ai dati riportati nell'atto stesso**, calcolando la differenza tra:

– l'imposta complessiva che risulta dovuta in base all'atto (da considerare pari a "zero" in caso di omessa registrazione);

e

– la **maggiore imposta accertata**.

Nella citata Circolare n. 33/E l'Agenzia, dopo aver richiamato le cause di inapplicabilità dell'esclusione dalla partecipazione alle procedure di appalti pubblici di cui all'art. 80, comma 4, D.Lgs. n. 50/2016, ha evidenziato che

"l'avvenuto integrale soddisfacimento della pretesa erariale nei termini di legge da parte del soggetto passivo – il quale non abbia reso necessaria alcuna ulteriore attività di riscossione da parte dell'Amministrazione ed abbia spontaneamente versato quanto richiesto, anche a seguito di istituti di definizione agevolata – possa considerarsi idoneo a rimuovere gli effetti pregiudizievoli dell'avvenuta notifica dell'avviso di accertamento ai fini dell'erogazione del rimborso IVA".

Considerato ciò, superando il predetto orientamento contenuto nella citata Circolare n. 32/E, secondo l'Agenzia se nel periodo di osservazione il contribuente **soddisfa integralmente le proprie pendenze**, tramite uno degli istituti di definizione a disposizione, lo stesso *"può considerarsi **reintegrato tra i contribuenti non «a rischio»** e non è tenuto alla presentazione della garanzia"*.

Tale comportamento consente al contribuente di **"ricostituire" la propria affidabilità** nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

La stessa Agenzia non ritiene utile, ai fini dell'esonero della garanzia per l'erogazione del rimborso IVA, l'impegno del contribuente a pagare le imposte dovute *"in quanto, per sua natura, tale impegno … richiederebbe la prestazione di forme di garanzia".*

c. presentazione della dichiarazione a rimborso **priva del visto di conformità** (o della sottoscrizione dell'organo di controllo) o della dichiarazione sostitutiva di atto notorio;

d. richiesta di rimborso a seguito di **cessazione dell'attività**.

In merito al rimborso **richiesto da un soggetto in liquidazione** ordinaria l'Agenzia, nella citata Circolare n. 33/E, riconosce che **non è necessario prestare la garanzia** a condizione che lo stesso possa **dichiarare la presenza delle condizioni** di cui al predetto comma 3 dell'art. 38-bis, DPR n. 633/72 (mancata riduzione del patrimonio netto / consistenza immobiliare, versamento dei contributi previdenziali / assicurativi, ecc.).

Come sopra accennato, il regime premiale introdotto dall'art. 9-bis, comma 11, DL n. 50/2017 prevede l'**esonero dall'apposizione del visto di conformità / prestazione della garanzia** per i **rimborsi IVA per un importo non superiore a € 50.000 annui** a favore dei soggetti che dall'elaborazione dell'Indice 2018 hanno ottenuto un punteggio almeno pari a 8.

Come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 2.8.2019, n. 17/E il beneficio in esame riguarda il rimborso del credito IVA risultante dal mod. IVA 2020, relativo al 2019, ovvero del **credito IVA dei primi 3 trimestri 2020**. La stessa Agenzia nella citata Circolare 17/E ha puntualizzato che

*"l'utilizzo in tutto o in parte del beneficio di esenzione limita l'eventuale ulteriore utilizzo, infrannuale o annuale, atteso che l'importo complessivo dell'esonero, pari a 50mila euro, si **riferisce alle richieste di rimborso effettuate nel corso dell'anno 2020**"*.

La sussistenza dell'esonero in esame va **evidenziato a rigo TD8 indicando a campo 3 il codice "5"**.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Si rammenta altresì che:

- l'obbligo di apposizione del visto di conformità riguarda le **richieste di compensazione del credito IVA trimestrale** per importi superiori a € 5.000;
- l'utilizzo in compensazione del credito IVA per importi superiori a € 5.000 annui è possibile a partire **dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza**.

Al fine della compilazione di **rigo TD7** va considerato che:

- in caso di superamento del limite di € 5.000 annui, riferito all'ammontare complessivo dei crediti trimestrali, l'utilizzo in compensazione nel mod. F24 è possibile a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza;
- il contribuente che intende utilizzare in compensazione il credito per importi superiori a € 5.000 annui (€ 50.000 per le start up innovative) deve **richiedere l'apposizione del visto di conformità** (o sottoscrizione da parte dell'organo di controllo).

Come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 28.7.2017, n. 103/E, il visto di conformità è necessario se l'ammontare del credito richiesto in compensazione è superiore € 5.000 *"anche quando alla richiesta non faccia seguito alcun effettivo utilizzo in compensazione"*.

Non è possibile *"prendere a riferimento l'effettivo credito compensato nel trimestre, in analogia … ai crediti emergenti dalla dichiarazione annuale"*.

Considerato che l'istanza *"viene spontaneamente presentata dal contribuente solo in presenza dei presupposti di cui all'articolo 30 del D.P.R. n. 633 del 1972, e l'eccedenza a credito ivi indicata può essere destinata solo a rimborso o in compensazione"* l'Agenzia evidenzia che *"laddove il contribuente voglia destinare l'uso del credito in detrazione, non ha alcun motivo di presentare il modello IVA TR. Non c'è, quindi, ragione di correlare l'obbligo del visto all'effettivo utilizzo del credito in compensazione"*.

Con riferimento all'individuazione del limite di € 5.000 la stessa Agenzia, come sopra accennato, specifica che *"il limite di 5.000 euro «annui» per l'apposizione del visto di conformità va calcolato **tenendo conto dei crediti trimestrali chiesti in compensazione nei trimestri precedenti**"*.

Di conseguenza *"ipotizzando un credito chiesto in compensazione di 3.000 euro nel primo trimestre, è possibile chiedere in compensazione nei trimestri successivi ulteriori crediti fino a 2.000 euro senza l'apposizione del visto di conformità. Se, tuttavia, il credito richiesto supera i 2.000 euro, sull'istanza deve essere apposto il visto, al di là degli effettivi utilizzi"*.

Come specificato nelle istruzioni il limite di € 5.000 va riferito *"all'ammontare complessivo dei crediti trimestrali maturati nell'anno di imposta"*.

Merita altresì evidenziare che nella Circolare 15.1.2010, n. 1/E l'Agenzia ha specificato che il limite (€ 5.000) va calcolato **distintamente** a seconda che il credito IVA sia annuale o trimestrale.

Di conseguenza, il contribuente che dispone sia di un credito IVA annuale che di crediti IVA trimestrali, **sorti in 2 anni differenti**, potrà utilizzare in compensazione tali crediti (annuale / trimestrali) nello stesso anno, in quanto dispone di 2 *"plafond"* distinti a cui "attingere":

- il primo, riferito al credito annuale;
- il secondo, riferito ai crediti trimestrali.

Esempio 1

La Giacinto srl nel 2020 dispone dei seguenti crediti da utilizzare in compensazione:

- € 35.000, risultante dal mod. IVA 2020;
- € 10.000 e € 17.000, risultanti dal mod. IVA TR del secondo e terzo trimestre 2020.

In tale fattispecie sono individuati i seguenti *"plafond"*:

- il primo riferito al credito annuale (35.000), utilizzabile in compensazione nel mod. F24 con il codice tributo "6099" (anno di riferimento "2019");
- il secondo riferito alla somma dei crediti trimestrali (27.000), utilizzabile in compensazione nel mod. F24 rispettivamente con i codici tributo "6037" e "6038" (anno di riferimento "2020").

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

NB

Come specificato nelle istruzioni, il credito IVA (annuale / trimestrale) **maturato dal Gruppo IVA** non può essere utilizzato in compensazione, ex art. 17, D.Lgs. n. 241/97, con i debiti relativi ad altre imposte e contributi dei partecipanti.

SOGGETTI ISA ESONERO VISTO CONFORMITÀ

A favore dei soggetti ISA che hanno ottenuto un **Indice per il 2018 almeno pari a 8** il Legislatore ha previsto altresì **l'esonero dall'apposizione del visto di conformità** per l'utilizzo in compensazione del credito IVA di **importo non superiore a € 50.000 annui**.

Considerato che l'esonero riguarda la compensazione del credito risultante dalla dichiarazione annuale IVA relativa al 2019 (mod. IVA 2020) e dei crediti trimestrali del 2020, l'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare, n. 17/E ha specificato che

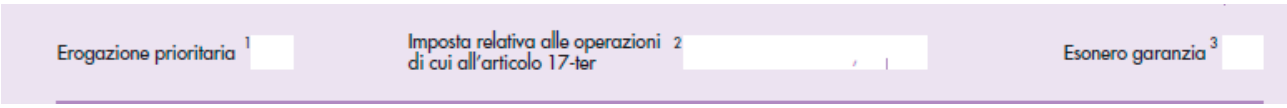
*"l'utilizzo in tutto o in parte del beneficio di esenzione **per crediti Iva infrannuali limita l'eventuale ulteriore utilizzo, infrannuale o annuale**, considerato che l'importo complessivo dell'esonero, pari a 50mila euro, si riferisce alle **richieste di compensazione effettuate nel corso dell'anno 2020**".*

Di fatto, quindi, il limite di € 50.000 **assume rilevanza cumulativa** (credito IVA 2019 e crediti trimestrali 2020).

Rispetto a quanto previsto nel mod. IVA 2020, nel mod. IVA TR per la sussistenza dell'esonero dal visto di conformità in caso di scelta dell'utilizzo in compensazione al contribuente **non è richiesta l'indicazione di alcuna informazione** (l'utilizzo del codice "5" a campo 3 di rigo TD8 è "bloccato" dal diagnostico dell'Agenzia delle Entrate). La sussistenza dell'esonero sarà quindi verificata dall'Agenzia sulla base del risultato desumibile dal mod. ISA presentato dal contribuente.

Il **rigo TD8** va compilato soltanto in caso di **richiesta di rimborso** indicando, tra l'altro, la possibilità di usufruire dell'erogazione prioritaria e dell'esonero dalla garanzia.

EROGAZIONE PRIORITARIA DEL RIMBORSO



Nella casella 1 *"Erogazione prioritaria"*, destinata ai soggetti ammessi all'erogazione **"accelerata"** del rimborso IVA, ossia entro 3 mesi dalla richiesta, va indicato uno dei seguenti codici a seconda della categoria di appartenenza.

Codice	Descrizione
1	Subappaltatori operanti nel settore edile che effettuano prestazioni di servizi con applicazione del reverse charge ex art. 17, comma 6, lett. a);
2	Soggetti esercenti le attività individuate dal codice ATECO 2007 – 38.32.10, ossia che svolgono attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici;
3	Soggetti esercenti le attività individuate dal codice ATECO 2007 – 24.43.00, ossia che producono zinco, piombo e stagno, nonché i semilavorati degli stessi metalli di base non ferrosi;
4	Soggetti esercenti le attività individuate dal codice ATECO 2007 – 24.42.00) ossia che producono alluminio e semilavorati;
5	Soggetti che svolgono attività individuate dal codice ATECO 2007 – 30.30.09, ossia che fabbricano aeromobili, veicoli spaziali e relativi dispositivi;
6	Soggetti che hanno effettuato operazioni soggette a split payment ex art. 17-ter, DPR n. 633/72 (l'erogazione prioritaria è limitata all'IVA relativa a tali operazioni);
7	Soggetti esercenti l'attività individuate dal codice ATECO 2007 – 59.14.00, ossia di proiezione cinematografica;

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

8	Soggetti che hanno effettuato prestazioni di servizi relative a edifici (pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento) con applicazione del reverse charge ex art. 17, comma 6, lett. a-ter).

A campo 2 va indicato l'ammontare dell'IVA relativa alle operazioni assoggettate a split payment. Con l'intento di *"alleviare"* la posizione creditoria dei contribuenti nei confronti dell'Erario, l'art. 8, DM 23.1.2015, rinviando al comma 10 dell'art. 38-bis, DPR n. 633/72, riconosce ai soggetti che effettuano operazioni assoggettate a split payment il **rimborso del credito IVA in via prioritaria**.

In tal caso il credito è prioritariamente rimborsato *"**per un ammontare non superiore all'ammontare complessivo dell'imposta applicata alle operazioni** di cui all'articolo 17-ter …, effettuate nel periodo in cui si è avuta l'eccedenza d'imposta detraibile oggetto della richiesta di rimborso"*. Così, ad esempio, qualora il credito IVA del primo trimestre sia pari a € 35.000 e le operazioni assoggettate a split payment siano pari a € 100.000 (IVA 22%), lo stesso potrà essere rimborsato prioritariamente limitatamente ad € 22.000.

Esonero della garanzia

Il **campo 3** va utilizzato dai contribuenti che non devono prestare la garanzia / beneficiano dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità (o sottoscrizione da parte dell'organo di controllo).

Codice	Descrizione
1	Istanza munita del visto di conformità / sottoscrizione dell'organo di controllo, nonché della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà attestante la sussistenza delle condizioni ex art. 38-bis, comma 3, lett. a), b) e c)
2	Rimborso richiesto da curatori fallimentari e da commissari liquidatori
3	Rimborso richiesto dalle società di gestione del risparmio ex art. 8, DL n. 351/2001
4	Rimborso richiesto dai soggetti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo ex artt. 3 e seguenti, D.Lgs. n. 128/2015
5	Rimborso richiesto dai contribuenti che hanno applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze, sono **esonerati dall'apposizione del visto di conformità** ovvero **dalla prestazione della garanzia** per i rimborsi per un importo non superiore a € 50.000 annuo, ex art. 9-bis, comma 11, lett. b), DL n. 50/2017.

ATTESTAZIONE CONDIZIONI PATRIMONIALI

Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):

☐ a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;

☐ b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;

☐ c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

FIRMA *

Come sopra accennato, l'attestazione dei requisiti patrimoniali e della regolarità contributiva da parte di un **soggetto "non a rischio"** che richiede un rimborso superiore a € 30.000 senza garanzia riguarda i seguenti elementi:

a. il **patrimonio netto non è diminuito**, rispetto all'ultimo anno, **di oltre il 40%**; il valore degli immobili iscritti non si è ridotto, rispetto all'ultimo anno, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili.

   Nella citata Circolare n. 32/E l'Agenzia evidenzia che le predette informazioni vanno rilevate dalle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta chiuso anteriormente alla presentazione dell'istanza, ancorché il bilancio non sia stato ancora approvato.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

NB Per i **soggetti che non adottano la contabilità ordinaria**, la dichiarazione sostitutiva non riguarda il requisito relativo alla diminuzione del patrimonio netto;

b. per le società di capitali non quotate **non risultano cedute**, nell'anno precedente la richiesta, **azioni / quote** della società stessa **per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale**.
   Nella citata Circolare n. 32/E l'Agenzia ha evidenziato che ai fini del computo dell'anno precedente va fatto riferimento alla data di richiesta del rimborso. La stessa Agenzia nella citata Circolare n. 35/E ha precisato che è irrilevante la circostanza che il soggetto ceda le azioni / quote nell'ambito dello stesso gruppo, in quanto il requisito della solidità patrimoniale previsto dalla norma verrebbe comunque meno in capo al soggetto richiedente. Conseguentemente la presenza di cessioni superiori alla predetta percentuale, anche nell'ambito dello stesso gruppo, si riflette sulla necessità per il contribuente di prestare la prescritta garanzia;
c. sono stati **eseguiti i versamenti dei contributi** previdenziali e assicurativi.

La dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà è resa mediante la sottoscrizione della Sezione in commento. Il soggetto che provvede all'invio dell'istanza dovrà conservare la dichiarazione di atto notorio, sottoscritta dal contribuente e la copia del documento d'identità dello stesso.

VISTO DI CONFORMITÀ

Visto di conformità
TD8 Codice fiscale del responsabile del C.A.F.
Codice fiscale del C.A.F.
Codice fiscale del professionista
Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 241/1997
FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA

Nel riquadro in esame va riportato il codice fiscale del CAF e del relativo responsabile / professionista abilitato che appone il visto di conformità.

Come previsto nelle istruzioni del mod. IVA 2020, anche nelle istruzioni del mod. IVA TR è stato precisato che il visto di conformità **non si considera validamente rilasciato** nei casi riportati nella seguente tabella.

Codice	Descrizione
1	Il professionista che rilascia il visto **non risulta iscritto nell'elenco** informatizzato dei professionisti abilitati tenuto dalle competenti Direzioni regionali.
2	Il professionista che rilascia il visto è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma **non coincide con il soggetto** (persona fisica) **che ha trasmesso la dichiarazione** in via telematica (firmatario della Sezione *"IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA"*).
3	Il professionista che rilascia il visto è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma **non risulta "collegato" con l'associazione professionale o con la società di servizi o con la società tra professionisti che ha trasmesso la dichiarazione** in via telematica. Il professionista che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con: 1) l'associazione o la società semplice costituita fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci è costituita da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), DPR n. 322/98 (art. 1, comma 1, lett. a, DM 18.2.99); 2) la società commerciale di servizi contabili le cui azioni / quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da soggetti di cui all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), DPR n. 322/98 (art. 1, comma 1, lett. b, DM 18.2.99);

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

3	3) la società tra professionisti (STP) ex art. 10, Legge n. 183/2011, di cui il professionista che appone il visto di conformità è uno dei soci.
4	Il professionista che rilascia il visto è iscritto nell'elenco di cui al punto 1), ma non risulta "collegato" con la società partecipata dal Consiglio nazionale, Ordine e Collegio che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica. Il professionista che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con la società partecipata esclusivamente dai Consigli nazionali, dagli Ordini dei Dottori commercialisti e degli esperti contabili e dei Consulenti del lavoro nonché dai rispettivi iscritti e dalle relative Casse nazionali di previdenza e quelle partecipate esclusivamente dalle associazioni rappresentative dei soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. b), DPR n. 322/98 e dai rispettivi associati. Tale società può essere abilitata a svolgere la trasmissione in via telematica delle dichiarazioni per conto dei soggetti nei confronti dei quali l'Amministrazione finanziaria ha riconosciuto la sussistenza dei requisiti di cui all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), DPR n. 322/98, sempreché il rappresentante legale della predetta società ovvero il soggetto da questi delegato alla presentazione della richiesta di abilitazione al servizio telematico sia uno dei soggetti di cui alle citate lett. a) e b) (art. 3, DM 18.2.99).
5	In caso di CAF, quando il soggetto che lo rilascia **non corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale** (RAF) del CAF indicato nell'apposita Sezione.
6	In caso di CAF-imprese, quando il soggetto che lo rilascia corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nell'apposita Sezione ma il CAF non risulta "collegato" con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio o l'associazione che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica. Il soggetto che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con: 1) la società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b), e c), D.Lgs. n. 241/97 ovvero, nella misura del 100%, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a, DM 18.2.99); 2) la società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti sono, per più della metà, soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a, DM 18.2.99); 3) il consorzio o la società consortile di cui, rispettivamente, agli artt. 2602 e 2615-ter, C.c, i cui aderenti sono, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), D.Lgs. n. 241/97, e soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. b, DM 18.2.99); 4) le associazioni di cui all'art. 36, C.c, costituite tra associazioni sindacali tra imprenditori in cui almeno la metà degli associati è in possesso dei requisiti di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), D.Lgs. n. 241/97, e quelle aderenti alle associazioni di cui alla lett. c) del citato art. 32, comma 1 (art. 2, comma 1, lett. c, DM 18.2.99).
7	In caso di associazione sindacale tra imprenditori, quando il soggetto che lo rilascia non risulta collegato con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica. Il soggetto che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando lo stesso è un dipendente della società inquadrabile tra le società di cui all'art. 2, DM 18.2.99, di seguito indicate:

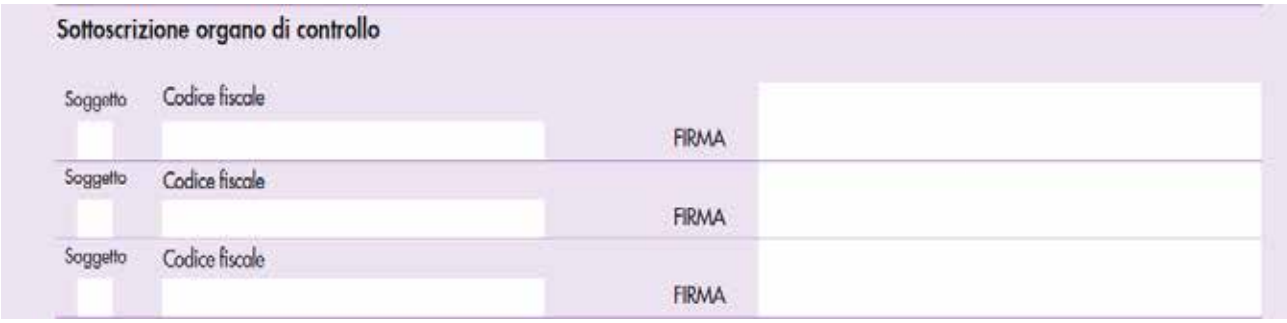
RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

7	1) la società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b), e c), D.Lgs. n. 241/97 ovvero, nella misura del 100%, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a, DM 18.2.99); 2) la società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti sono, per più della metà, soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a, DM 18.2.99); 3) il consorzio o società consortile di cui, rispettivamente, agli artt. 2602 e 2615-ter, C.c., i cui aderenti sono, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), D.Lgs. n. 241/97 e soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. b, DM 18.2.99).

Anche per il mod. IVA TR è necessario quindi porre attenzione al "collegamento" tra il soggetto che appone il visto e il soggetto che invia il modello. A tal fine è possibile fare riferimento ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate in relazione alla dichiarazione IVA annuale (Informativa SEAC 24.2.2020, n. 54).

SOTTOSCRIZIONE DELL'ORGANO DI CONTROLLO


Sottoscrizione organo di controllo

Soggetto	Codice fiscale		
		FIRMA	
Soggetto	Codice fiscale		
		FIRMA	
Soggetto	Codice fiscale		
		FIRMA	

Il riquadro in esame va utilizzato dai soggetti che, **in alternativa** all'apposizione del visto di conformità, fanno sottoscrivere l'istanza in esame dall'organo incaricato del controllo contabile.

In particolare, nel campo "Soggetto" va indicato uno dei seguenti codici.

Codice	Descrizione
1	Revisore contabile
2	Responsabile della revisione (socio / amministratore) se l'organo di controllo è una società di revisione. In tal caso va riportato il codice fiscale della stessa società
3	Società di revisione (non va compilato il corrispondente campo "FIRMA")
4	Ciascun membro del collegio sindacale

Nella citata Circolare n. 32/E l'Agenzia ha precisato che l'apposizione del visto di conformità (o della sottoscrizione dell'organo di controllo) è **correlata all'importo richiesto a rimborso** e non all'ammontare complessivo del credito.

NB

In merito alla **verifica del limite di € 30.000**, va considerato che lo stesso, come sopra accennato, è **riferito all'intero anno**.

Così, ad esempio, qualora il contribuente abbia presentato un'istanza di rimborso per il primo trimestre per un importo di € 25.000 senza apposizione del visto e successivamente un'altra per il secondo trimestre di € 6.000, in relazione a quest'ultima richiesta lo stesso deve disporre, per evitare la garanzia, sia del visto di conformità / sottoscrizione dell'organo di controllo che della dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Sezione 3 - Ente o società partecipante alla liquidazione dell'IVA di gruppo

SEZIONE 3 Ente o società partecipante alla liquidazione dell'IVA di gruppo				
TD9	Partita IVA del soggetto in possesso dei requisiti per la richiesta di rimborso o per la compensazione	1	Rimborso	2

La Sezione in esame va compilata esclusivamente in caso di richiesta di rimborso / utilizzo in compensazione del credito risultante dalle **annotazioni periodiche IVA di gruppo**.

PROSPETTO RIEPILOGATIVO (QUADRO TE)

Tale quadro (riepilogativo) è riservato alla società controllante per la richiesta di rimborso / compensazione del credito IVA di gruppo.

ESEMPLIFICAZIONI

Esempio 2

La Margherita srl nel primo trimestre 2020 ha registrato le seguenti operazioni:

- cessioni interne € 300.000 (IVA 22%)
- cessioni intraUE € 500.000 (non imponibili ex art. 41, DL n. 331/93)
- esportazioni € 200.000 (non imponibili ex art. 8, DPR n. 633/72)
- acquisti interni € 380.000 (IVA 22%)
- acquisti con dich. d'intento € 180.000

Dall'applicazione dell'ISA 2018 la società ha ottenuto un punteggio pari a 8,48.

QUADRO TA OPERAZIONI ATTIVE		1 IMPONIBILE	%	2 IMPOSTA
TA1			2	
TA2			4	
TA12			10	
TA13			12,3	
TA14		300.000 0 0	22	66.000 0 0
TA20	Operazioni imponibili effettuate senza addebito d'imposta in base a particolari disposizioni			
TA21	Operazioni effettuate ai sensi dell'articolo 17- ter			
TA22	TOTALE (col. 1, somma dei righi da TA1 a TA21; col. 2, somma dei righi da TA1 a TA14)	300.000 0 0		66.000 0 0
TA23	Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/–)		1	
		di cui differenze di imposta	2	
TA24	TOTALE (TA22 col. 2 ± TA23 campo 1) 500.000 + 200.000			66.000 0 0
TA30	Operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9, operazioni assimilate nonché operazioni intracomunitarie	700.000 0 0		
TA31	Altre operazioni			
TA32	TOTALE (somma dei righi TA22 col. 1, TA30 e TA31)	1.000.000 0 0		
TA33	Cessioni di beni ammortizzabili imponibili			

QUADRO TB OPERAZIONI PASSIVE		1 IMPONIBILE	%	2 IMPOSTA
TB1			2	
TB2			4	

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

TB12			10	
TB13			12,3	
TB14		380.000 0 0	22	83.600 0 0
TB20	**TOTALE** (somma dei righi da TB1 a TB14)	380.000 0 0		83.600 0 0
TB21	Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/–)		1	
		di cui differenze di imposta	2	
TB22	**TOTALE** (TB20 col. 2 ± TB21 campo 1)			83.600 0 0
TB30	Acquisti e importazioni imponibili per i quali non è ammessa la detrazione dell'imposta			
TB31	Percentuale di detrazione			%
TB32	**IMPOSTA AMMESSA IN DETRAZIONE**			83.600 0 0
TB33	Acquisti di beni ammortizzabili imponibili			

QUADRO TC
DETERMINAZIONE DEL CREDITO

		1 DEBITI	2 CREDITI
TC1	IVA sulle operazioni imponibili (da rigo TA24)	66.000 0 0	
TC2	IVA dovuta per particolari tipologie di operazioni dal cessionario o committente		
TC3	**IVA a debito** (somma dei righi TC1 e TC2)	66.000 0 0	
TC4	IVA ammessa in detrazione (da rigo TB32)		83.600 0 0
TC5	IVA detraibile da parte dei produttori agricoli (art. 34, comma 9)		
TC6	**IVA detraibile** (somma dei righi TC4 e TC5)		83.600 0 0
TC7	**IMPOSTA A CREDITO** (rigo TC6 – rigo TC3)		17.600 0 0

QUADRO TD
SEZIONE 1
Sussistenza dei presupposti

TD1		**ALIQUOTA MEDIA**	Aliquota media operazioni attive maggiorata del 10% 1	% Aliquota media operazioni passive 2 %
TD2	X	**OPERAZIONI NON IMPONIBILI**	Percentuale delle operazioni effettuate	7 0 %
TD3		**BENI AMMORTIZZABILI**		
TD4		**SOGGETTI NON RESIDENTI**		
TD5		**OPERAZIONI NON SOGGETTE**		

TA30 / TA32 x 100 = 700.000 / 1.000.000 x 100 → 70%

SEZIONE 2
Rimborso e/o compensazione

TD6	**IMPORTO DI CUI SI CHIEDE IL RIMBORSO**	
TD7	**IMPORTO DA UTILIZZARE IN COMPENSAZIONE**	17.600 0 0

Erogazione prioritaria 1 Imposta relativa alle operazioni di cui all'articolo 17-ter 2 Esonero garanzia 3

Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):

- ☐ a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;
- ☐ b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;
- ☐ c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445. FIRMA 4

Considerato che dall'applicazione degli ISA 2018 è stato ottenuto un punteggio almeno pari a 8, la società beneficia dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità (tale situazione sarà verificata direttamente dall'Agenzia delle Entrate in sede di utilizzo del credito tramite il mod. F24).

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Esempio 3

La ditta Gelsomino srl nel primo trimestre 2020 ha registrato le seguenti operazioni:

- cessioni € 200.000 (IVA 22%)
- cessioni a Enti Pubblici (split payment) € 300.000 (IVA 22%)
- acquisti € 550.000 (IVA 22%)

QUADRO TA
OPERAZIONI ATTIVE

		1 IMPONIBILE	%	2 IMPOSTA
TA1			2	
TA2			4	
TA12			10	
TA13			12,3	
TA14		200.000 0 0	22	44.000 0 0
TA20	Operazioni imponibili effettuate senza addebito d'imposta in base a particolari disposizioni			
TA21	Operazioni effettuate ai sensi dell'articolo17- ter	300.000 0 0		
TA22	**TOTALE** (col. 1, somma dei righi da TA1 a TA21; col. 2, somma dei righi da TA1 a TA14)	500.000 0 0		44.000 0 0
TA23	Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/–)		1	
		di cui differenze di imposta	2	
TA24	**TOTALE** (TA22 col. 2 ± TA23 campo 1)			44.000 0 0
TA30	Operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9, operazioni assimilate nonché operazioni intracomunitarie			
TA31	Altre operazioni			
TA32	**TOTALE** (somma dei righi TA22 col. 1, TA30 e TA31)	500.000 0 0		
TA33	Cessioni di beni ammortizzabili imponibili			

QUADRO TB
OPERAZIONI PASSIVE

		1 IMPONIBILE	%	2 IMPOSTA
TB1			2	
TB2			4	
TB12			10	
TB13			12,3	
TB14		550.000 0 0	22	121.000 0 0
TB20	**TOTALE** (somma dei righi da TB1 a TB14)	550.000 0 0		121.000 0 0
TB21	Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/–)		1	
		di cui differenze di imposta	2	
TB22	**TOTALE** (TB20 col. 2 ± TB21 campo 1)			121.000 0 0
TB30	Acquisti e importazioni imponibili per i quali non è ammessa la detrazione dell'imposta			
TB31	Percentuale di detrazione			%
TB32	**IMPOSTA AMMESSA IN DETRAZIONE**			121.000 0 0
TB33	Acquisti di beni ammortizzabili imponibili			

QUADRO TC
DETERMINAZIONE DEL CREDITO

		1 DEBITI	CREDITI 2
TC1	IVA sulle operazioni imponibili (da rigo TA24)	44.000 0 0	
TC2	IVA dovuta per particolari tipologie di operazioni dal cessionario o committente		
TC3	**IVA a debito** (somma dei righi TC1 e TC2)	44.000 0 0	
TC4	IVA ammessa in detrazione (da rigo TB32)		121.000 0 0
TC5	IVA detraibile da parte dei produttori agricoli (art. 34, comma 9)		
TC6	**IVA detraibile** (somma dei righi TC4 e TC5)		121.000 0 0
TC7	**IMPOSTA A CREDITO** (rigo TC6 – rigo TC3)		77.000 0 0

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

QUADRO TD
SEZIONE 1
Sussistenza dei presupposti

TD1	X	ALIQUOTA MEDIA	Aliquota media operazioni attive [1] maggiorata del 10%	9 6 8 %
TD2		OPERAZIONI NON IMPONIBILI		
TD3		BENI AMMORTIZZABILI		

Aliquota media operazioni passive [2] 2 2 0 0 %
Percentuale delle operazioni effettuate %

TA22 campo 2 / TA22 campo 1 x 100 x 1,1 = 44.000 / 500.000 x 100 x 1,1 → 9,68%

SEZIONE 2
Rimborso e/o compensazione

TD6 IMPORTO DI CUI SI CHIEDE IL RIMBORSO 77.000 0 0

TD7 IMPORTO DA UTILIZZARE IN COMPENSAZIONE

Erogazione prioritaria [1] 6 — Imposta relativa alle operazioni di cui all'articolo 17-ter [2] 66.000 0 0 — Esonero garanzia [3] 1

Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):

X a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;

X b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;

X c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445. FIRMA [4] *Carlo Azzurri*

Visto di conformità

TD8 Codice fiscale del responsabile del C.A.F. — Codice fiscale del C.A.F.

Codice fiscale del professionista RSSMSM70H06L219

Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 241/1997 — FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA *Massimo Rossi*

Sottoscrizione organo di controllo

Soggetto — Codice fiscale — FIRMA
Soggetto — Codice fiscale — FIRMA
Soggetto — Codice fiscale — FIRMA
Soggetto — Codice fiscale — FIRMA
Soggetto — Codice fiscale — FIRMA

Considerato che l'importo chiesto a rimborso è superiore a € 30.000 è possibile evitare la garanzia presentando l'istanza munita del "visto" e dell'attestazione da parte della società.
La presenza di operazioni assoggettate a split payment consente di beneficiare dell'erogazione del rimborso in via prioritaria.

TERMINI DI PRESENTAZIONE DEL MOD. IVA TR

Il mod. IVA TR va presentato **in via telematica entro l'ultimo giorno del mese successivo** al trimestre di riferimento.

Credito IVA	Termine di presentazione mod. IVA TR	Codice tributo mod. F24
Primo trimestre 2020	**30.4.2020**	**6036**
Secondo trimestre 2020	**31.7.2020**	**6037**
Terzo trimestre 2020	**2.11.2020** (il 31.10 cade di sabato)	**6038**

A seguito dell'emergenza "coronavirus" l'art. 62, DL n. 18/2020, c.d. "Decreto Cura Italia" ha tra l'altro disposto il **differimento al 30.6.2020 degli adempimenti tributari in scadenza nel periodo 8.3 - 31.5.2020**.

Con riferimento alla presentazione della domanda per il rimborso / utilizzo in compensazione del c.d. "caro petrolio" relativo al primo trimestre 2020, l'Agenzia delle Dogane nella Nota 23.3.2020, n.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

96399/RU (Informativa SEAC 27.3.2020, n. 95) ha riconosciuto, a favore dei soggetti impossibilitati a rispettare l'ordinario termine (30.4.2020), la possibilità di effettuare la presentazione entro il termine differito al 30.6.2020.

Si ritiene verosimile ipotizzare che **tale differimento trovi applicazione anche per la presentazione del mod. IVA TR relativo al primo trimestre 2020** (è auspicabile un intervento da parte dell'Agenzia delle Entrate).

Come sopra accennato, analogamente a quanto previsto per il credito IVA annuale, per l'utilizzo in compensazione nel mod. F24 del **credito IVA trimestrale per importi**:

Pari o inferiori a € 5.000 annui	Non è prevista alcuna limitazione alla compensazione e pertanto il contribuente può utilizzare il credito IVA trimestrale di importo inferiore al predetto limite, **senza attendere il decimo giorno successivo** a quello di presentazione dell'istanza. Si rammenta che la compensazione può essere operata soltanto dopo aver presentato il mod. IVA TR.
Superiori a € 5.000 annui	Può essere effettuato: – a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza; – esclusivamente tramite i servizi telematici forniti dall'Agenzia delle Entrate.

Esempio 4

La Rossi srl ha maturato, nel primo trimestre 2020, un credito IVA pari a € 3.000.

La società ha inviato il relativo mod. IVA TR il 10.4.2020. Il 16.4.2020 tale credito è stato utilizzato in compensazione tramite il mod. F24.

Ipotizzando che il credito IVA del secondo trimestre sia pari a € 7.000:

- l'utilizzo di € 2.000 (5.000 – 3.000) può essere effettuato senza attendere il decimo giorno successivo a quello di presentazione del mod. IVA TR;
- l'utilizzo dei restanti € 5.000 (7.000 – 2.000) potrà avvenire soltanto a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione del mod. IVA TR.

Esempio 5

La Viola srl ha maturato, nel primo trimestre 2020, un credito IVA pari a € 8.200, che intende utilizzare interamente per il versamento delle ritenute d'acconto operate su compensi di lavoro autonomo.

La società invia il mod. IVA TR il 13.4.2020. Il credito può essere utilizzato in compensazione:

- fino a € 5.000 dal 14.4.2020;
- per il residuo € 3.200 (8.200 – 5.000) a decorrere dal 23.4.2020.

Si rammenta infine che il credito trimestrale che si intende **utilizzare in compensazione nel mod. F24** concorre al raggiungimento del **limite annuo di € 700.000** (**1.000.000** per le imprese subappaltatrici del settore edile con volume d'affari dell'anno precedente costituito per almeno l'80% da prestazioni rese a seguito di contratti di subappalto).

NB

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nel Comunicato stampa 20.7.2004, i crediti IVA trimestrali sono **soggetti al limite annuale** di € 700.000 / 1.000.000 **se utilizzati in compensazione**, mentre **non vi sono limiti se richiesti a rimborso**.

INTEGRAZIONE / RETTIFICA DEL MOD. IVA TR

Relativamente alla possibilità di integrare / modificare il mod. IVA TR:

- nella Risoluzione 11.11.2014, n. 99/E, l'Agenzia ha precisato che con un mod. IVA TR "integrativo" il contribuente può modificare la destinazione del credito IVA da compensazione a rimborso o viceversa, **entro il termine di (effettivo) invio della dichiarazione IVA annuale**.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da

In particolare *"la modifica di utilizzo del credito … deve … trovare esposizione nella dichiarazione IVA annuale e, pertanto, la rettifica del modello TR* ***non può essere esercitata dopo la data di presentazione*** *della stessa dichiarazione"*;

- nella Circolare 27.10.2015, n. 35/E, la stessa Agenzia, dopo aver ribadito che la modifica di destinazione può essere effettuata:

  – solo ed esclusivamente entro la data di presentazione della dichiarazione IVA annuale;

  – a condizione che non sia già avvenuto il rimborso / compensazione;

  ha chiarito che è possibile **modificare i dati del quadro TD** ***"con la stessa modalità e con gli stessi limiti temporali previsti dalla citata risoluzione"*** [n. 99/E] con riferimento:

  – al **presupposto per ottenere il rimborso**;

  – alla **richiesta di esonero** dalla presentazione della **garanzia** (in tal caso il nuovo mod. IVA TR *"dovrà recare il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa e la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà attestante i requisiti patrimoniali e contributivi"*);

  – alla **sussistenza dei requisiti** per accedere **all'erogazione prioritaria**.

La questione è stata affrontata anche con la Risoluzione 14.11.2018, n. 82/E, nell'ambito della quale l'Agenzia, non ravvisando ostacoli di tipo normativo / procedurale, **consente l'integrazione / rettifica del mod. IVA TR entro il 30.4 di ogni anno** qualora:

- la stessa sia **riferita esclusivamente all'integrazione / modifica di elementi** (ad esempio, richiesta di esonero dalla garanzia, apposizione del visto di conformità, attestazione dei requisiti contributivi / patrimoniali) **che non incidono** sulla destinazione / ammontare del credito trimestrale;
- **il credito IVA non** sia già stato **rimborsato / compensato**.

Al sussistere di tali condizioni:

- **non è necessario presentare una dichiarazione annuale IVA** "**sostitutiva nei termini**" (gli elementi modificati / integrati, infatti, non incidono sul contenuto della dichiarazione);
- per l'integrazione / correzione degli elementi in esame **non è applicabile alcuna sanzione**.

Merita tuttavia evidenziare che nel caso in cui sia stato utilizzato in compensazione il credito trimestrale in presenza di un mod. IVA TR privo del visto di conformità (utilizzo improprio del credito) è applicabile la sanzione di cui all'art. 13, comma 4, D.Lgs. n. 471/97 (30% del credito utilizzato) con la possibilità di regolarizzare la violazione tramite il ravvedimento.

■

RIPRODUZIONE VIETATA