



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF035

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 6

OGGETTO	SALDO IVA A CREDITO – RAVVEDIMENTO DEBITI PERIODICI OMESSI
RIFERIMENTI	CM 42/2016; CM 29/2010 - ART. 21 DL 78/2010
CIRCOLARE DEL	23/02/2017

Sintesi: il credito risultante dalla dichiarazione Iva a credito è utilizzabile per ravvedere eventuali versamenti periodici non effettuati, dovendosi in tal caso procedere al monitoraggio dei crediti Iva.

Si analizzano le problematiche in relazione:

- alla posizione del visto di conformità
- alle modalità di compilazione della dichiarazione annuale Iva.

In presenza di:

- un **debito da liquidazioni periodiche del 2016 non versate**
- un **credito annuale 2016** (es: derivante dal 4° trimestre/dicembre per i soggetti trimestrali/mensili, o da operazioni di conguaglio annuale: prorata Iva, contabilità presso terzi, ventilazione, ecc.)

la CM 29/2010 ha confermato la possibilità di ravvedere gli omessi versamenti periodici:

- ➔ **utilizzando il credito annuale in compensazione esterna** (cioè in F24)
- ➔ applicando i vincoli del **monitoraggio dei crediti Iva** (posto che il credito è sorto dopo il debito).



La CM 42/2016 ha poi ritenuto ammesso l'analogo ravvedimento effettuato utilizzando i **crediti infrannuali 2017** (es: il credito richiesto in compensazione nel mod. TR del 1° trimestre 2017).

MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL QUADRO VL

Per quanto le istruzioni al **rigo VL29 (versamenti)** richiedono che si indicato il **totale dei versamenti periodici effettuati**, oltre all'imposta versata a seguito di ravvedimento

- si dovrebbe evincere il divieto di comprendere nel rigo i versamenti non ancora effettuati alla data di presentazione della dichiarazione
- tuttavia **l'eventuale violazione non viene mai autonomamente sanzionata** dall'Agenzia (sanzione formale di €. 250); in sede di controllo automatizzato, infatti, **si limita ad emettere avviso bonario** per i versamenti non eseguiti (neppure a seguito di ravvedimento operoso).

Per tale motivo:

- ⇒ **si consiglia di indicare sempre in tale rigo tutti i versamenti "dovuti"** (come risultanti dalle liquidazione effettuate indicata nel quadro VH)
- ⇒ anche nella considerazione che, **in presenza di successivo ravvedimento** operoso (con o senza l'utilizzo del credito annuale) **non sarà necessario presentare una dichiarazione integrativa** per modificare il rigo VL29 (che invece si rende dovuto ove si applichino alla lettera le istruzioni ministeriali).



N.B: al fine di procedere al ravvedimento rileva che vi sia un **risultato "a credito" senza considerare il debito periodico non versato** (se questo non è capiente col debito periodico si tratterà di procedere ad un ravvedimento parziale).

In sostanza va verificato se vi è un credito formatosi nell'ultimo periodo: ultimo trimestre (caso più frequente) o nel mese di dicembre (per i mensili), considerando eventuali operazioni di conguaglio.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

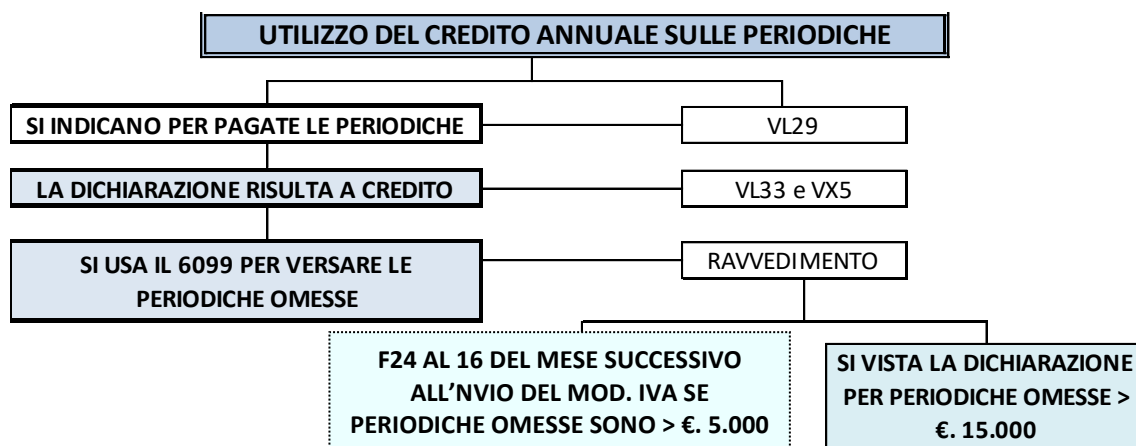


DICHIARAZIONE – QUADRO VL: considerato che a seguito del ravvedimento:

- debito periodico: va considerato saldato in Dichiarazione Iva per l'anno 2016
- credito annuale 2016: l'utilizzo andrà riepilogato l'anno successivo (**VL9 della Dichiarazione Iva per l'anno 2017**)

la Dichiarazione annuale per il 2016:

- ➔ dovrà riportare un **credito non abbattuto dal ravvedimento** operoso
- ➔ ancorchè **utilizzabile nel 2017**, in esito al ravvedimento, **per l'importo al netto** delle somme utilizzate con il ravvedimento stesso.



Per comprendere meglio le diverse situazioni, si esemplificano le diverse situazioni possibili (dove, per semplicità, si trascura l'indicazione degli interessi, sia trimestrali dell'1% che da ravvedimento).

CASO1 – CREDITO ANNUALE “CAPIENTE” – RAVVEDIMENTO < €. 5.000

Si ponga la situazione di un contribuente trimestrale Iva che:

- nei primi 3 trimestri 2016 risulta a debito per €. 5.000
- non ha versato il debito periodico del 2° trimestre
- le operazioni effettuate nel **4° trimestre 2016 portano un credito di €. 26.000**, capiente rispetto all'omesso versamento.

Trim.	Scad.	Iva Debito	Iva Credito	Differenza	VERSAM.	Deb. Residuo
1	16/05/2016	30.000	25.000	5.000	5.000	-
2	20/08/2016	50.000	46.000	4.000	(omesso)	4.000
3	16/11/2016	35.000	30.000	5.000	5.000	-
4	16/03/2017	10.000	36.000	-26.000		-26.000
TOTALI		125.000	136.000		10.000	- 22.000



ASSENZA DI RAVVEDIMENTO

Non sarebbe possibile utilizzare l'intero credito di €. 26.000 in compensazione (cod. 6099 anno 2016) dando “per versato” il 2° trimestre 2016 a VL29; in tal caso l'eventuale “visto” apposto alla dichiarazione (per permettere la compensazione del credito superiore a €. 15.000) potrà essere dichiarato “infedele”.

Il credito sarebbe comunque utilizzabile solo per €. 22.000.

RAVVEDIMENTO: al 9/02/2017 si intende ravvedere il debito del 2° trimestre:

- **imposta:** **4.000,00** (cod. trib. 6032)
- **interessi:** **8,16** (cod. trib. 1991 – 133gg allo 0,5% + 40gg allo 0,2%)
- **sanzione 3,75%:** **150,00** (cod. trib. 8904; **non si riporta** a quadro VL)

per un totale di € 4.158,16 compensato col credito annuale “6099” anno “2016”.

In esito a ciò, si avrà:

⇒ **in Dichiarazione Annuale:**

- si indica **anche** il versamento del 3° trimestre (totale del VL29: € 14.000)
- si espone un **credito annuale (VL33) di € 26.000**
- non necessita alcuna **visto** (l'utilizzo del credito Iva non eccede € 15.000) e non vi è necessità di preventivo invio della dichiarazione Iva (l'utilizzo del credito Iva non eccede € 5.000)

⇒ **nei Registri Iva:** dal giorno del ravvedimento in poi, **il credito sarà utilizzabile per soli € 21.842** (cioè € 26.000 – 4.158) per ulteriori compensazioni (necessita il visto se per ulteriori € 10.842).

QUADRO VL LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE		DEBITI	CREDITI
VL1	IVA a debito (somma dei righi VE26 e VJ20)	125.000 ,00	
VL2	IVA detraibile (da rigo VF71)		137.000 ,00
Sez. 1 - Determinazione dell'IVA dovuta o a credito per il periodo d'imposta	VL3	IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2)	11.000 ,00
	ovvero		
	VL4	IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)	
			,00
VL29	Ammontare versato (interessi trimestrali, acconto)		14.000 ,00
VL31	Versamenti integrali		,00
VL32	IVA A DEBITO [(V + righi da VL25 a VL31)]	,00	
VL33	IVA A CREDITO [(V - righi da VL20 a VL24)]		26.000 ,00

NOTA: per semplicità, negli esempi che seguono si omette l'indicaz. degli interessi (trimestrali e da ravvedimento)

Totale versato:
1° trim. 5.000
2° trim. 4.000
3° trim. 5.000

QUADRO VX DETERMINAZIONE DELL'IVA DA VERSARE O DEL CREDITO RINVIATO		
VX1	IVA da versare o da trasferire (*)	,00
VX2	IVA a credito (da ripartire tra i righi VX5 e VX6)	26.000 ,00
VX5	Importo da riportare in detrazione o in credito	26.000 ,00
VX6	Importo ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale	,00

utilizzabile dal 9/03/2017 in compensazione per soli € 21.842; è necessario il visto se si intende utilizzare il credito in compensazione orizzontale per ulteriori € 10.842

Mod. Iva 2018 (anno 2017): il rigo VL9 dovrà indicare l'utilizzo del credito per € 4.158,16.

Sez. 2 - Credito anno precedente	VL8	Credito risultante dalla dichiarazione per il 2015 o credito annuale non trasferibile (*) di cui credito richiesto a rimborso in anni precedenti computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio (*)	1	26.000	,00
	VL9	Credito compensato nel modello F24		4.158	,00
	VL10	Eccedenza di credito non trasferibile (*)			,00
	VL11	Crediti art. 8, comma 6-quadro, D.P.R. n. 322/98	1		,00
			Gruppo IVA (*)	2	

CASO2 – CREDITO ANNUALE “CAPIENTE” – RAVVEDIMENTO > € 5.000

Si ponga la situazione di un contribuente trimestrale Iva che:

- nei primi 3 trimestri 2016 risulta a debito per € 20.000
- non ha versato il debito periodico del 2° trimestre
- le operazioni effettuate nel **4° trimestre 2016 portano un credito di € 26.000**, capiente rispetto all'omesso versamento.

Trim.	Scad.	Iva Debito	Iva Credito	Differenza	VERSAM.	Deb. Residuo
1	16/05/2016	30.000	10.000	20.000	20.000	-
2	20/08/2016	50.000	30.000	20.000	(omesso)	20.000
3	16/11/2016	35.000	15.000	20.000	20.000	-
4	16/03/2017	10.000	36.000	-26.000		-26.000
TOTALI		125.000	91.000		40.000	-6.000

RAVVEDIMENTO: al 9/02/2017 si intende ravvedere il debito del 2° trimestre; tuttavia:

- posto che è **necessario presentare prima il mod. Iva** a causa del monitoraggio
 - occorre procedervi il 16 marzo 2017:
 - **imposta:** 20.000,00 (cod. trib. 6032)
 - **interessi:** 44,77 (cod. trib. 1991 – 133gg allo 0,5% + 76gg allo 0,2%)
 - **sanzione 3,75%:** 750,00 (cod. trib. 8904; **non si riporta** a quadro VL)
- per un totale di € 20.794,77** compensato col credito annuale “6099” anno “2016”.



In esito a ciò, si avrà:

⇒ **in Dichiarazione Annuale:**

- si indica **anche** il versamento del 3° trimestre (totale del VL29: € 60.000)
 - si espone un **credito annuale (VL33)** di € 26.000
 - va **previamente inviato il mod. Iva vistato**, posto che l'utilizzo del credito Iva è > € 15.000
- ⇒ **nei Registri Iva:** detto credito, dal giorno del ravvedimento in poi, **sarà utilizzabile per soli € 5.205** (cioè € 26.000 – 20.795) per ulteriori compensazioni

QUADRO VL LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE		DEBITI	CREDITI
VL1	Iva a debito (somma dei righe VE26 e VJ20)	125.000,00	
VL2	Iva detraibile (da riga VF71)		91.000,00
VL3	IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2) ovvero	34.000,00	
VL4	IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)		
VL29	Ammontare versamenti periodici, da ravvedimento, interessi trimestrali, acconto di cui versamenti auto UE effettuati in anni precedenti ma relativi a cessioni effettuate nell'anno per eventi eccezionali	Totale versato: 1° trim. 20.000 2° trim. 20.000 3° trim. 20.000 60.000,00	
VL30	Ammontare dei debiti trasferiti (*)		0,00
VL31	Versamenti integrativi d'imposta		0,00
VL32	Iva a debito [(VL3 + righe da VL20 a VL24) - (VL4 + righe da VL25 a VL31)] ovvero	0,00	
VL33	Iva a credito [(VL4 + righe da VL25 a VL31) - (VL3 + righe da VL20 a VL24)]		26.000,00

QUADRO VX DETERMINAZIONE DELL'IVA DA VERSARE O DEL CREDITO R/INPOSTA			
VX1	Iva da versare o da trasferire (*)		0,00
VX2	Iva a credito (da ripartire tra i righe VX4, VX5)		26.000,00
VX5	Importo da riportare in detrazione o in credito		26.000,00
VX6	Importo ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale	Codice fiscale consolidante	0,00

utilizzabile dal 16/03/2017 in compensazione per soli € 20.795; il ravvedimento per importo > € 15.000 ha obbligato alla apposizione del Visto

Mod. Iva 2018 (anno 2017): il rigo VL9 dovrà indicare l'utilizzo del credito per € 20.795.



MONITORAGGIO del RAVVEDIMENTO – VISTO IN DICHIARAZIONE

Se la **compensazione in F24** comporta un utilizzo di un credito Iva 2016 superiore a €. 5.000 **è soggetta al "monitoraggio"** considerato che **il credito è sorto successivamente al debito** (e ciò prevale sul fatto che si tratti in sostanza di una compensazione "Iva da Iva" - CM 29/2010 p.to 1.1).

Pertanto, se il credito utilizzato risulta:

- > **5.000: va precedentemente inviata la dichiarazione** annuale (F24 tramite Entratel); l'F24 va poi presentato **non prima del 16 del mese successivo alla presentazione** della dichiarazione Iva
- > **15.000: la Dichiarazione Iva va vistata.**



VISTO ANTERIORE AL RAVVEDIMENTO: nel caso di obbligo di visto della dichiarazione

- l'intermediario si trova a dover **vistare una dichiarazione che dà già indicazione a VL29 di un ravvedimento non ancora effettuato** (temporalmente occorre prima presentare la dichiarazione vistata e solo al 6 del mese successivo è ammesso presentare l'F24 per il ravvedimento)
- ciò potrebbe indurre qualche dubbio sulla correttezza dell'operato.

A tal fine si consiglia di farsi rilasciare dal contribuente **mandato irrevocabile a presentare l'F24 telematico a saldo zero:** in tal modo l'intermediario avrà certezza che i versamenti omessi saranno ravveduti, dovendosi ciò ritenere una esimente da qualsiasi contestazione (v. Domande e Risposte a fine paragrafo).

CASO3 - CREDITO ANNUALE "INCAPIENTE"

Stessa situazione dell'Esempio2 precedente, dove, tuttavia:

- ⇒ le operazioni effettuate nel **4° trimestre 2016** portino ora un **credito di €. 16.000**
- ⇒ l'omesso versamento porta, dunque, la dichiarazione annuale **complessivamente a debito di €. 4.000.**

Trim.	Scad.	Iva Debito	Iva Credito	Differenza	VERSAM.	Deb. Residuo
1	16/05/2016	30.000	10.000	20.000	20.000	-
2	20/08/2016	50.000	30.000	20.000	(omesso)	20.000
3	16/11/2016	35.000	15.000	20.000	20.000	-
4	16/03/2017	10.000	26.000	-16.000		-16.000
TOTALI		125.000	81.000		40.000	4.000



DUBBIO: non è chiaro se l'utilizzo del credito annuale per il ravvedimento sia ammesso:

- A)** anche limitatamente al credito annuale disponibile (una quota di debito rimane inevasa)
- B)** o si debba procedere a ravvedere in contanti la quota che rimarrebbe a debito (pari ad €. 4.000) e ciò, in particolar modo, ove si sia tenuti a rilasciare il visto di conformità.

IPOTESI A): il 16/03/2017 (dopo aver presentato a febbraio la dichiarazione Iva) si procede al ravvedimento:

- **imposta:** **16.000,00** (cod. trib. 6032)
- **interessi:** **44,77** (cod. trib. 1991 – 133gg allo 0,5% + 76gg allo 0,2%)
- **sanzione 3,75%:** **600,00** (cod. trib. 8904; **non si riporta** nel quadro VL della dichiarazione IVA)

per un totale di 16.644,77 compensato per €. 16.000 col credito annuale "6099" anno "2016" e per la differenza regolato in contanti).



MONITORAGGIO: valgono le considerazioni fatte in precedenza per quanto attiene il monitoraggio della compensazione: posto che il credito utilizzato eccede €. 15.000, la dichiarazione va vistata e presentata anticipatamente rispetto alla trasmissione dell'F24 per il ravvedimento.



In esito alla regolarizzazione si avrà:

⇒ **in Dichiarazione Annuale:**

- si indica anche il versamento del 2° trimestre (totale del VL29: €. 60.000)
- si espone un credito annuale (VL33) di €. 16.000

⇒ **nei Registri Iva:**

- dal 16/03/2017 il credito utilizzabile è pari a zero
- **permane un debito "periodico" residuo di €. 4.000**, ancora ravvedibile; ove ciò non avvenga l'ufficio notificherà un avviso bonario per tale importo.

QUADRO VL		DEBITI	CREDITI
LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE			
VL1	IVA a debito (somma dei righi VE26 e VJ20)	125.000,00	
VL2	IVA detraibile (da rigo VF71)		81.000,00
VL3	IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2)	44.000,00	
VL4	IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)		
VL29	Ammontare versamenti periodici, da ravvedimento, interessi trimestrali, acconto di cui versamenti auto UE effettuati in anni precedenti ma relativi a cessioni effettuate nell'anno		60.000,00
VL30	Ammontare dei debiti trasferiti (*)		
VL31	Versamenti integrativi d'imposta		
VL32	IVA A DEBITO [(VL3 + righe da VL20 a VL24) - (VL4 + righe da VL25 a VL31)]		
VL33	IVA A CREDITO [(VL4 + righe da VL25 a VL31) - (VL3 + righe da VL20 a VL24)]		16.000,00



Nota: è possibile ravvedere un importo di Iva inferiore a €. 16.000, in modo tale che il credito disponibile di tale importo pareggi esattamente il ravvedimento: imposta + interessi di mora + sanzione 3,75% = 16.000

Il meccanismo rimane del tutto analogo:

- la dichiarazione Iva è presentata nello stesso modo
- dal 16/03/2017 il credito utilizzabile rimane pari a zero
- il debito "periodico" residuo sarà leggermente superiore ad €. 4.000.



DUBBIO - MANCATO RAVVEDIMENTO DELL'ECCEDENZIA: nel caso di specie:

- si è reso necessario apporre il visto (posto che la compensazione è stata di importo > 15.000)
- in tale situazione l'intermediario ha dovuto vistare una dichiarazione complessivamente a debito anche in esito al ravvedimento (di €. 4.000) dove ha considerato "versati" tutte le liquidazioni periodiche
- ciò pone un dubbio circa la correttezza dell'operato dell'intermediario.

V. Domande e Risposte a fine paragrafo

IPOTESI B) - preferibile: si ravvede l'intero debito, versando la differenza rispetto alla compensazione:

- imposta: **20.000,00** (cod. trib. 6032)
- interessi: **44,77** (cod. trib. 1991 - 137gg allo 0,5% + 76gg allo 0,2%)
- sanzione 3,75%: **750,00** (cod. trib. 8904; **non si riporta** nel quadro VL della dichiarazione IVA)

per un totale di 20.794,77 compensato per €. 16.000 col credito annuale "6099" anno "2016" e **versando in contanti la differenza di €. 4.794,77.**

In quest'ultimo caso, in esito alla regolarizzazione si avrà:

⇒ **in Dichiarazione Annuale:** si opera come nell'Ipotesi A) precedente

⇒ **nei Registri Iva:**

- dal 16/03/2017 il credito utilizzabile è pari a zero
- **non residua più alcun debito periodico.**