



**COMUNICAZIONE DEI DATI IVA**  
(Art. 8-bis del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322)

*Circolare n. 1/2003*

*Documento n. 4 del 19 febbraio 2003*

Via G. Paisiello, 24 - 00198 Roma

tel.: 06/85236387 (fax 06/85236384) - c.f.:80459660587

**[www.fondazioneluca Pacioli.it](http://www.fondazioneluca Pacioli.it) - [fondazioneluca Pacioli@consrag.it](mailto:fondazioneluca Pacioli@consrag.it)**

1.	Premessa	Pag.	1
2.	Soggetti obbligati	“	1
3.	Casi e modalità particolari di presentazione	“	4
4.	Natura ed effetti della comunicazione dati	“	5
5.	Modalità e termini di presentazione	“	6
6.	Esame del modello – Brevi cenni	“	8
7.	Omessi versamenti dell’IVA. Il nuovo modello non può essere utilizzato per fruire del ravvedimento operoso	“	9

## COMUNICAZIONE DEI DATI IVA (Art. 8-bis del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322)

### 1. Premessa

*Entro il 28 febbraio prossimo*, i soggetti titolari di partita IVA, obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale, sono tenuti ad un nuovo adempimento: la comunicazione annuale dei dati IVA, che sostituisce l'obbligo di presentazione delle dichiarazioni periodiche soppresse con decorrenza dal periodo d'imposta relativo all'anno 2002<sup>1</sup>.

La novità è stata introdotta dall'art. 9 del D.P.R. n. 435, del 7 dicembre 2001<sup>2</sup> che ha inserito un nuovo art. 8-*bis* nel corpo del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322. Il modello da utilizzare per la comunicazione dei dati (e le relative istruzioni) è stato approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 novembre 2002. Rimane fermo l'obbligo di presentazione della dichiarazione IVA annuale in forma unificata, ovvero in forma autonoma, ed è confermata altresì *“la rilevanza attribuita alle suddette dichiarazioni anche ai fini sanzionatori”*.<sup>3</sup>

### 2. Soggetti obbligati

In linea generale, sono obbligati alla presentazione del modello di comunicazione gli stessi soggetti prima tenuti alla presentazione delle dichiarazioni periodiche IVA, ora abrogate.

Più precisamente, si tratta dei titolari di partita IVA tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale IVA, anche se nell'anno non hanno effettuato operazioni imponibili, ovvero anche se non tenuti per il passato ad effettuare le liquidazioni periodiche del tributo (mensilmente ovvero trimestralmente).

Si potrà dunque osservare come l'ambito applicativo della disposizione (art. 8-*bis* del D.P.R. n. 322/1998) sia parzialmente diverso rispetto a quello previsto per le soppresse dichiarazioni periodiche<sup>4</sup>. Infatti, i contribuenti che, nel corso del periodo preso a base per la liquidazione del tributo, non ponevano in essere operazioni attive non erano obbligati a presentare le dichiarazioni periodiche. Erano altresì

---

<sup>1</sup> Anche l'abrogazione della dichiarazione Iva periodica è stata prevista dal D.P.R. n. 435/2001.

<sup>2</sup> Pubblicato nella G.U. n. 292 del 17 dicembre 2001.

<sup>3</sup> Cfr. Circ. n. 6/E del 25 gennaio 2002 dell'Agenzia delle Entrate.

<sup>4</sup> Cfr. sul punto specifico A. Carrabino, "Modalità di presentazione ed esame del modello di comunicazione dati Iva", in Corr. Trib., del 25 novembre 2002, pagg. 4.067 e segg..

esclusi dall'adempimento, in quanto esonerati dall'obbligo di liquidazione periodica, i soggetti<sup>5</sup> che determinavano l'IVA secondo i criteri previsti dall'art. 74-*quater* del D.P.R. n. 633/72, ancorché tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA annuale.

Sia nell'uno che nell'altro caso, la comunicazione dei dati IVA deve ora essere presentata. D'altra parte se il nuovo adempimento non è collegato alle liquidazioni IVA periodiche comprendendo, invece, l'indicazione dei dati IVA riferibili all'intero periodo d'imposta, non avrebbe avuto senso escludere i soggetti che, pur non obbligati a liquidare l'IVA con periodicità mensile o trimestrale, devono presentare comunque la dichiarazione IVA annuale. La situazione, quindi, può essere sintetizzata nel seguente modo:

*Sono tenuti al nuovo adempimento:*

- i soggetti che esercitano attività d'impresa ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. n. 633/72, ivi compresi gli enti commerciali e gli enti non commerciali limitatamente alle attività commerciali esercitate;
- gli esercenti arti e professioni, anche in forma associata, ai sensi dell'art. 5 del D.P.R. n. 633/72.

Si precisa altresì che sono obbligati alla presentazione del modello di comunicazione dei dati IVA i soggetti che abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti di cui all'art. 10 del D.P.R. n. 633/72, o che si sono avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione (art. 36-*bis* del D.P.R. n. 633/72), ma che abbiano effettuato e registrato operazioni intracomunitarie o acquisti di oro e argento, con il metodo del "reverse -charge", ai sensi dell'art. 17, commi 3 e 5. I soggetti menzionati pertanto non rientrano nelle ipotesi di esonero di seguito descritte.

*Sono esonerati dall'adempimento i contribuenti che per l'anno cui si riferisce la comunicazione sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione IVA annuale, ed in particolare:*

- i soggetti che per l'anno d'imposta abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti, ovvero si siano avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione delle operazioni esenti, ai sensi dell'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 633/72;
- i produttori agricoli, se nell'anno solare precedente hanno conseguito un volume d'affari non superiore a 2.582,28 € (cinque milioni di vecchie lire), elevato a 7.746,85 € (quindici milioni di vecchie lire), se esercitano l'attività agricola in zone montane. L'esclusione dall'adempimento trova applicazione a condizione che sussistano tutte le condizioni indicate dall'art. 34 del D.P.R. n. 633/72;

---

<sup>5</sup> Si tratta di coloro che effettuano spettacoli viaggianti, nonché quelli che svolgono le altre attività di cui alla tabella C allegata al D.P.R. n. 633/72 che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 25.822,84 €.

- gli esercenti attività di giochi e intrattenimenti di cui al D.P.R. n. 640/72, se esonerati dagli adempimenti ai sensi dell'art. 74, comma 6, del D.P.R. n. 633/72;
- le associazioni sportive dilettantistiche, le altre associazioni senza fine di lucro e le associazioni pro-loco che hanno optato per il regime speciale forfetario di cui alla legge n. 398/91;
- le imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda e non esercitino altra attività rilevante agli effetti dell'IVA nell'anno cui si riferisce la predetta comunicazione;
- i soggetti passivi d'imposta, residenti in altri stati membri dell'Unione Europea e senza stabile organizzazione in Italia, qualora abbiano effettuato nell'anno d'imposta solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta.

*Sono altresì esonerati dall'adempimento, anche se tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA annuale, i seguenti soggetti:*

- le persone fisiche, esercenti imprese o arti e professioni, che hanno conseguito nell'anno di riferimento (anno 2002), un volume d'affari non superiore a 25.822,84 \_ (pari a 50 milioni di vecchie lire)<sup>6</sup>;
- i soggetti sottoposti a procedure concorsuali<sup>7</sup>;
- gli enti pubblici indicati nell'art. 88 del D.P.R. n. 917/86 (T.U.I.R.) e cioè: gli organi e le amministrazioni dello Stato, i comuni le province e le regioni, gli enti pubblici che svolgono funzioni statali, previdenziali, assistenziali e sanitarie, comprese le aziende sanitarie locali;
- i soggetti che per l'anno d'imposta abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti di cui all'art. 10 del D.P.R. n. 633/72 tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA annuale in conseguenza dell'effettuazione delle rettifiche di cui all'art. 19-*bis*2 (rettifiche della detrazione). In questo caso l'esonero può essere spiegato in considerazione della natura della comunicazione dati IVA la quale non riporta l'indicazione delle operazioni attinenti alla liquidazione definitiva del tributo. Nella fattispecie qui indicata l'obbligo di presentazione della dichiarazione IVA annuale trae fondamento esclusivo dalla predetta operazione di rettifica della detrazione che deve essere effettuata solo in sede di dichiarazione annuale. Era dunque ragionevole, prevedere anche in questo caso, come è stato fatto, l'esonero dal nuovo adempimento.

---

<sup>6</sup> Questi soggetti erano già esonerati dall'obbligo di presentazione delle dichiarazioni periodiche IVA.

<sup>7</sup> L'esonero trova fondamento nelle esigenze di semplificazione espresse chiaramente con la Circ. n. 6/E del 25 gennaio 2002 dell'Agenzia delle Entrate. I curatori ed i commissari liquidatori sono tenuti solo alla presentazione delle dichiarazioni indicate nell'art. 8 del DPR n. 322/98 in quanto "la presentazione della comunicazione dopo la nomina potrebbe non soddisfare le esigenze di tempestività che presidono tale adempimento".

### 3. Casi e modalità particolari di presentazione

Le istruzioni relative alla compilazione dei modelli, approvate con decreto dell'Agenzia delle entrate, prevedono<sup>8</sup>, in alcuni casi, specifiche modalità di predisposizione e presentazione degli stessi.

#### *Gruppi societari*

Le società che si avvalgono della procedura della liquidazione dell'IVA di gruppo indicata dall'art. 73, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/72 devono inviare singolarmente la comunicazione indicando autonomamente i dati relativi alla propria attività.

La ragione di questa scelta, apparentemente contrastante rispetto a quanto previsto per la compilazione della dichiarazione IVA annuale, deve essere rinvenuta nella diversa natura della comunicazione dei dati. Infatti, non devono essere effettuate, almeno per ora, trovando spazio solo successivamente nella dichiarazione annuale, le operazioni di definitiva liquidazione del tributo. Conseguentemente non devono essere evidenziati i debiti e i crediti d'imposta trasferiti al gruppo dalle società aderenti<sup>9</sup>. Pertanto anche la società controllante dovrà eseguire l'adempimento autonomamente rispetto agli altri soggetti facenti parte del medesimo gruppo.

#### *Esercizio di più attività*

Un'ulteriore particolarità è prevista per i soggetti che hanno svolto nel periodo d'imposta interessato dall'adempimento più attività con contabilità separate ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. n. 633/72. In questi casi, come già previsto per la presentazione delle dichiarazioni IVA periodiche, deve essere presentata un'unica comunicazione contenente i dati relativi a tutte le attività esercitate. Devono essere esclusi, però, i dati relativi a quelle attività per le quali sia previsto l'esonero dalla presentazione della dichiarazione IVA annuale. Ad esempio, se un soggetto esercita un'attività completamente esente ed un'altra imponibile, effettuando le registrazioni delle fatture con contabilità separate, nella comunicazione dovranno essere indicati esclusivamente gli elementi relativi all'attività soggetta ad IVA. Infatti, per l'attività completamente esente il contribuente non è obbligato alla presentazione della dichiarazione annuale IVA.

---

<sup>8</sup> Conformemente a quanto disposto dal nuovo art. 8 bis, comma 3 aggiunto nel D.P.R. n. 322/98 per effetto dell'approvazione del D.P.R. n. 435/2001.

<sup>9</sup> Cfr Circ. n. 6/E citata.

#### 4. Natura ed effetti della comunicazione dati

L'agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti sul tema qui affrontato con la circolare n. 6/E del 25 gennaio 2002. In particolare, è stato spiegato che il nuovo adempimento non ha natura di dichiarativa, bensì di comunicazione di dati e notizie relativi alle operazioni effettuate nell'anno precedente.

Tale conclusione determina rilevanti effetti sul regime sanzionatorio applicabile. Infatti, come precisato dalle istruzioni allegate al modello, *“la natura non dichiarativa della comunicazione comporta l'inapplicabilità delle sanzioni previste in caso di omessa o infedele dichiarazione, nonché delle disposizioni di cui all'articolo 13, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 in materia di ravvedimento in caso di violazione degli obblighi di dichiarazione”*.

La natura della comunicazione è altresì desumibile dalle modalità previste per l'esecuzione dell'adempimento e dai dati che devono essere indicati nel modello. Infatti, il contribuente non procede alla definitiva autoliquidazione dell'imposta dovuta, che avverrà più tardi in sede di presentazione della dichiarazione annuale. In quell'occasione dovranno essere presi in considerazione, ai fini della liquidazione annuale, i versamenti effettivamente effettuati, la percentuale di *pro-rata* non più provvisoria, ma riferibile allo stesso periodo d'imposta per il quale si presenta la dichiarazione annuale, le rettifiche delle detrazioni (art. 19-*bis*2 del D.P.R. n. 633/72) e così via.

L'omissione dell'adempimento, ovvero la presentazione della comunicazione con dati inesatti o incompleti darà luogo all'applicazione della sanzione<sup>10</sup> prevista dall'art. 11, comma 1, lett. a), del D.Lgs 18 dicembre 1997, n. 471 da 258 a 2.065 euro<sup>11</sup>. E' stato correttamente rilevato<sup>12</sup> come l'affermazione dell'Agenzia delle Entrate, circa impossibilità di avvalersi del ravvedimento operoso, per correggere eventuali errori ed omissioni, si ponga in contrasto con le previsioni contenute nel D.Lgs n. 472/97. Tale provvedimento ha infatti esteso a tutte le violazioni in materia tributaria l'applicabilità del ravvedimento operoso. Non sembra dunque possibile negare la possibilità di regolarizzare le eventuali irregolarità commesse durante la presentazione della nuova comunicazione dati.

Un'interessante soluzione al problema prospettato in questa sede può essere individuata prendendo spunto dalle istruzioni al modello. Si afferma, infatti, che *“non essendo prevista la possibilità di rettificare o integrare una comunicazione già presentata, i dati definitivi saranno correttamente esposti nella dichiarazione annuale”*.

Tale indicazione, considerata unitamente all'impossibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso, potrebbe essere interpretata in senso favorevole al con-

<sup>10</sup> Per “ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria (...)”.

<sup>11</sup> La precisazione è contenuta sia nella Circ. n. 6/E già richiamata, ma anche nelle istruzioni al modello di comunicazione.

<sup>12</sup> Così D. Deotto e F. Magrini, “Il principio del “favor rei” tra comunicazione annuale e dichiarazioni periodiche IVA”, in Forum fiscale, dicembre 2002, pag. 23.

tribuente<sup>13</sup>. Sembra, infatti, che alle eventuali violazioni commesse nell'esecuzione del nuovo adempimento debba attribuirsi la natura di irregolarità meramente formali se i dati saranno correttamente esposti, successivamente<sup>14</sup>, nella dichiarazione IVA annuale. In sostanza, la redazione della dichiarazione annuale con l'indicazione di dati corretti, e quindi che tengano conto delle irregolarità presenti nella comunicazione già presentata, dovrebbe dare luogo all'automatica regolarizzazione delle violazioni.

La corretta redazione della dichiarazione annuale IVA, senza ripetere le indicazioni inesatte contenute nella comunicazione dati, e prima della constatazione delle irregolarità da parte dell'Amministrazione finanziaria, potrebbe determinare l'inapplicabilità delle sanzioni secondo quanto specificato dall'art. 6, comma 5-*bis*, del D.Lgs. n. 472/97. E' opportuno ricordare, però, che ancora oggi non sono stati forniti chiarimenti ufficiali, da parte dell'Agenzia delle entrate, su questo punto specifico.

## 5. Modalità e termini di presentazione

La nuova comunicazione deve essere presentata entro il mese di febbraio dell'anno successivo rispetto al periodo di riferimento. Il 28 febbraio prossimo rappresenta, quindi, la prima scadenza dell'adempimento con il quale saranno comunicati i dati sintetici relativi al periodo d'imposta 2002.

Se il termine cade di sabato, lo stesso si intende prorogato al primo giorno feriale non festivo.

L'unica modalità di trasmissione consentita è quella telematica, come d'altra parte risulta chiaramente desumibile dall'art. 8-*bis* del D.P.R. n. 322/98<sup>15</sup>. Non è quindi possibile la presentazione tramite banche o poste, che era invece originariamente prevista per la dichiarazione periodica oggi abrogata<sup>16</sup>.

Non sono previste, invece, novità per ciò che riguarda le modalità di invio telematico potendo il contribuente operare, alternativamente, secondo le due diverse procedure indicate qui di seguito:

<sup>13</sup> Così, D. Deotto e F. Magrini, "Il principio del "favor rei", in Forum fiscale, cit., pag. 24.

<sup>13</sup> Così, D. Deotto e F. Magrini, "Il principio del "favor rei", in Forum fiscale, cit., pag. 24.

<sup>14</sup> Prima dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

<sup>15</sup> "Il contribuente presenta in via telematica ..."

<sup>16</sup> La soppressione di tale obbligo è stato previsto dallo stesso D.P.R. n. 435/2001 che ha introdotto la nuova comunicazione dei dati Iva in luogo della dichiarazione periodica. E' stato osservato come non sia "corretto affermare che si realizza continuità normativa tra l'adempimento delle dichiarazioni periodiche e quello della comunicazione annuale dati Iva, se si considera, sotto un profilo strettamente operativo, che attraverso un esemplare della dichiarazione periodica i contribuenti potevano attivarsi per la richiesta del rimborso infrannuale dell'imposta, mentre ora occorre presentare l'apposita istanza di cui al D.M. 23 luglio 1975". Così D. Deotto e F. Magrini, "Il principio del "favor rei", in Forum fiscale, cit., pag. 24.



- a) trasmissione diretta;
- b) trasmissione effettuata per il tramite di intermediari abilitati.

Per ciò che attiene all'invio telematico diretto, quindi effettuato senza rivolgersi a soggetti terzi, la trasmissione del modello potrà essere effettuata indifferentemente con il servizio telematico Entratel, ovvero avvalendosi del servizio Internet. L'utilizzo del servizio (diretto) Entratel diviene, però, obbligatorio, quando il contribuente deve presentare, con riferimento al medesimo periodo d'imposta, la dichiarazione del sostituto d'imposta (modello 770) con l'indicazione di un numero di soggetti superiore a venti unità.

Per quanto riguarda, invece, l'invio telematico da effettuarsi tramite gli intermediari abilitati, si ricorda solo che sarà possibile rivolgersi ai soggetti indicati nell'art. 3, commi 2-*bis* e 3 del D.P.R. n. 322/98 e cioè: ragionieri commercialisti, dottori commercialisti, consulenti del lavoro, CAF, associazioni di categoria, ovvero tramite una società appartenente allo stesso gruppo di controllo. L'adempimento potrà altresì essere eseguito avvalendosi di società partecipate dai consigli nazionali, dagli ordini, collegi e ruoli indicati dal decreto dirigenziale del 18 febbraio 1999,<sup>17</sup> dai rispettivi iscritti, dalle associazioni rappresentative di questi ultimi, dalle relative casse nazionali di previdenza, dai singoli associati alle predette associazioni.

Per quanto riguarda gli adempimenti posti a carico degli intermediari bisogna tenere conto delle novità introdotte dal D.P.R. n. 435/2001. In particolare, il soggetto al quale viene conferito l'incarico alla trasmissione telematica deve rilasciare, contestualmente alla ricezione della comunicazione dati IVA, ovvero all'assunzione dell'incarico per la predisposizione del modello,<sup>18</sup> un impegno in forma libera relativo all'esecuzione dell'adempimento. Inoltre, entro trenta giorni dalla data di scadenza prevista dalla legge (la fine del mese di febbraio) per effettuare l'invio telematico, deve essere consegnato al contribuente l'originale della comunicazione dati IVA oggetto di trasmissione, nonché la copia della comunicazione di avvenuta ricezione della stessa rilasciata dall'Agenzia delle entrate.

La copia dell'attestazione di avvenuta ricezione del modello da parte dell'Agenzia delle Entrate rappresenta l'unica prova, dinnanzi all'Amministrazione finanziaria, della regolare esecuzione dell'adempimento. L'impegno rilasciato dall'intermediario, infatti, ha valore solo tra le parti e non libera il contribuente da eventuali responsabilità per eventuali ritardi o omissioni ancorché ascrivibili all'intermediario incaricato della trasmissione.<sup>19</sup>

---

<sup>17</sup> Pubblicato nella G.U. n. 44 del 23 febbraio 1999.

<sup>18</sup> Ciò nel caso in cui il modello sia predisposto direttamente dal contribuente. Nel qual caso l'intermediario si limiterà ad effettuare la mera trasmissione.

<sup>19</sup> La novità è stata prevista dal D.P.R. n. 435/2001. Sul punto specifico cfr. Nicola Forte, "Le semplificazioni fiscali nella manovra dei cento giorni", Il Sole 24 Ore, Milano, 2002, pagg. 38 e segg.

## 6. Esame del modello – Brevi cenni

Non si procederà ad un esame dettagliato del modello. L'adempimento non presenta, infatti, particolari difficoltà nella compilazione. La trattazione sarà quindi limitata ad alcune considerazioni di carattere generale.

Il contribuente deve riportare l'indicazione complessiva delle risultanze delle liquidazioni periodiche del tributo relative al periodo d'imposta cui si riferisce la predetta comunicazione, allo scopo di determinare l'IVA dovuta o a credito, senza prendere in considerazione, però, le eventuali operazioni di rettifica o di conguaglio.

Tale circostanza risulta chiaramente indicata nelle istruzioni ai modelli le quali precisano che, ai fini dell'adempimento, non rilevano e quindi, non devono essere riportati i seguenti dati:

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

Tali elementi dovranno, infatti, essere indicati esclusivamente in sede di dichiarazione IVA annuale in quanto attinenti esclusivamente alla fase di liquidazione definitiva del tributo. Per gli stessi motivi dovranno essere indicate unicamente in sede di dichiarazione annuale le operazioni attinenti al calcolo definitivo del pro-rata, e relative alle rettifiche della detrazione secondo quanto previsto dall'art. 19-*bis*2 del D.P.R. n. 633/72.

I contribuenti che eseguono le liquidazioni dell'IVA secondo periodicità trimestrale devono presentare la predetta comunicazione indicando tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta. Devono essere compresi nel modello, quindi, anche i dati relativi all'ultimo trimestre dell'anno (ottobre-dicembre). Ciò al fine di evidenziare l'IVA a debito o a credito, sia pure prima della liquidazione definitiva, relativa all'intero periodo d'imposta.

Per quanto riguarda le modalità di indicazione degli importi<sup>20</sup> si ricorda che gli stessi devono essere indicati all'unità di euro, effettuando l'arrotondamento per eccesso se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi di euro o per difetto se inferiore al predetto limite.

Si segnala, inoltre, rispetto alle modalità previste per la compilazione delle sopresse dichiarazioni IVA periodiche, che il contribuente deve indicare nel nuovo modello di comunicazione sia per le operazioni attive, ma anche per quelle passive:

---

<sup>20</sup> Da riportarsi al netto delle variazioni effettuate ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/72.

- le cessioni e gli acquisti non imponibili;
- le operazioni e gli acquisti esenti;
- le operazioni intracomunitarie riguardanti le cessioni e gli acquisti dei beni.

Nella dichiarazione periodica l'unica specificazione richiesta riguardava le operazioni intracomunitarie. Le operazioni esenti e non imponibili dovevano essere comprese indistintamente nel novero delle operazioni attive e passive complessivamente effettuate.

## 7. Omessi versamenti dell'IVA. Il nuovo modello non può essere utilizzato per fruire del ravvedimento operoso

La presentazione delle dichiarazioni periodiche, oggi però abrogate per effetto del D.P.R. n. 435/2001, offriva al contribuente la possibilità di fruire di una forma di ravvedimento operoso particolarmente conveniente. Si trattava del c.d. "ravvedimento semplificato" con il quale il contribuente poteva compensare il debito IVA dovuto all'eventuale omissione di un versamento, con un credito IVA sorto successivamente al periodo di liquidazione oggetto di regolarizzazione.

Il contribuente, quindi, poteva diminuire il credito IVA di un importo corrispondente al versamento in precedenza omesso. Tale possibilità era subordinata alla circostanza che il contribuente fornisse comunicazione della compensazione attraverso la dichiarazione periodica relativa al periodo durante il quale si fruiva della regolarizzazione. La dichiarazione periodica rappresentava quindi il mezzo per fruire di tale forma di ravvedimento. In alternativa, il contribuente avrebbe potuto effettuare il normale ravvedimento operoso continuando a riportare in avanti il credito IVA maturato successivamente ed effettuando, ora per allora, il versamento in precedenza omesso aumentato degli interessi e con l'aggiunta di una sanzione ridotta.

Nel periodo immediatamente successivo all'abrogazione della dichiarazione periodica si è posto il problema se fosse ancora possibile fruire del c.d. "ravvedimento semplificato". I dubbi traevano origine dall'avvenuta soppressione di tale adempimento e, quindi, del mezzo attraverso il quale si portava a conoscenza del fisco l'avvenuta compensazione del credito IVA sorto successivamente, rispetto al mancato versamento del tributo, riferibile ad un periodo di liquidazione precedente.

Una soluzione in tal senso è stata a suo tempo individuata dalla Circolare n. 6 dell'8 aprile 2002, della Fondazione Luca Pacioli<sup>21</sup> (paragrafo 9, pag. 22). In parti-

---

<sup>21</sup> Pubblicata sul sito internet [www.fondazioneluca Pacioli.it](http://www.fondazioneluca Pacioli.it)

colare, in quell'occasione, pur non conoscendo i contenuti del modello da utilizzare per la comunicazione dei dati IVA, si è ritenuto come il nuovo adempimento potesse rappresentare il mezzo per fornire all'erario la notizia dell'avvenuta compensazione del credito IVA con il debito relativo al versamento omesso.<sup>22</sup>

Ora, però, dopo l'approvazione del modello di comunicazione, ed in vista della prima scadenza del nuovo adempimento, tale possibilità non sembra più perseguibile. Non è previsto, infatti, come per il modello della dichiarazione IVA periodica, nessuno spazio dove potrebbe essere indicata l'operazione di compensazione relativa al c.d. "ravvedimento semplificato". A questo punto, dopo l'abrogazione della dichiarazione IVA periodica, pare non più realizzabile la possibilità di compensare un credito IVA sorto successivamente con un debito relativo ad un periodo di liquidazione precedente<sup>23</sup>.

---

**22** Conforme Nicola Forte, "Il perdono semplificato nella comunicazione dati", in *Il Sole 24 Ore* del 27 marzo 2002.

**23** Si è espresso in senso contrario a tale possibilità, A. Carrabino, *Modalità di presentazione ed esame del modello di comunicazione dati IVA*, cit., pag. 4068 secondo cui "dalla soppressione dell'obbligo di presentazione delle dichiarazioni periodiche IVA sono venuti meno alcuni effetti favorevoli per il contribuente, quale quello di poter regolarizzare, in sede di presentazione di una dichiarazione periodica successiva, eventuali violazioni commesse in precedenza, avvalendosi anche della facoltà di procedere alla compensazione dei debiti pregressi con l'eventuale eccedenza di credito del periodo". L'autore non prende neppure in considerazione, quindi, la possibilità di utilizzare con la medesima finalità la nuova comunicazione dati Iva.