



## LA DICHIARAZIONE IVA NEGLI ENTI LOCALI

E' in scadenza al 30 aprile il termine per presentare la **DICHIARAZIONE IVA** relativa al periodo di imposta 2023. Poche le novità rispetto alla modulistica dell'anno precedente, legate principalmente al superamento della normativa Covid-19. Il termine interessa anche gli enti locali, che assumono la qualifica di soggetti passivi, limitatamente alle attività commerciali esercitate (art. 4 D.P.R. 633/1972). Se presentata entro il 28 febbraio (29, essendo il 2024 anno bisestile), va integrata con il quadro VP, per la Li.PE. del IV trimestre.

### NORMATIVA DI RIFERIMENTO

D.P.R. 633/1972 → *“Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto”*

D.P.R. 22-7-1998 n. 322 → *“Regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 3, comma 136, della legge 23 dicembre 1996, n. 662”*

PROVVEDIMENTI DEL 15 GENNAIO 2024 → Approvazione dei modelli IVA/2024 e IVA BASE/2024, con relative istruzioni e delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica.

### IL PUNTO SULL'ADEMPIMENTO

In base all'art. 8 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, la dichiarazione IVA, relativa all'anno 2022 deve essere presentata nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 30 aprile maggio 2024:

- da parte tutti i contribuenti esercenti attività d'impresa ovvero attività artistiche o professionali, di cui agli artt. 4 e 5 del D.P.R. 633/1972, **titolari di partita IVA;**
- ad eccezione di taluni contribuenti che si avvalgono di **regimi particolari o che abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti**, salvo che non abbiano posto in essere operazioni imponibili o applicato il regime ordinario o che debbano riportare dei crediti;
- **compresi gli enti locali, limitatamente alle attività commerciali esercitate** (art. 4 c. 5 D.P.R. 633/1972);
- tramite la modulistica messa a disposizione dell'Agenzia delle entrate;
- esclusivamente in via **telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati.**

### LE ATTIVITÀ COMMERCIALI DEGLI ENTI LOCALI

Per gli enti (compresi enti pubblici) che non hanno per oggetto principale o esclusivo l'esercizio di attività commerciali e agricole, **si considerano effettuate nell'esercizio d'impresa soltanto le operazioni fatte nell'esercizio di attività commerciale** (art. 4 comma 4 D.P.R. 633/1972) ovvero:

- quelle considerate **in ogni caso commerciali**, ancorché esercitate da enti pubblici (art. 4 comma 5);
- quelle esercitate **“in forma di impresa”** (abitudine, organizzazione, stabilità dei proventi, entità della clientela);
- quelle esercitate nella forma di “pubblica autorità” (teoricamente escluse), ma **con distorsione della concorrenza.**

### IL QUADRO VP

- L'articolo 21-bis del D.L. 78/2010, come modificato dall'articolo 12-quater del D.L. 34/2019 consente ai soggetti passivi di comunicare i dati contabili riepilogativi delle **liquidazioni periodiche relative al quarto trimestre (Comunicazione Li.PE.), in dichiarazione IVA** (quadro VP), se presentata entro il mese di febbraio;
- il quadro non può essere compilato qualora la dichiarazione sia presentata successivamente, dovendosi procedere quindi autonomamente, presentando la Li.PE entro il **termine del 28 (29 se bisestile) febbraio.**
- Qualora il contribuente intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati nelle Li.PE. occorre compilare:
  - solo il quadro VP, se la dichiarazione è presentata entro febbraio e senza compilare il quadro VH in assenza di dati da inviare, integrare o correggere relativamente ai trimestri precedenti al quarto;
  - anche il quadro VH se la dichiarazione è presentata oltre febbraio ovvero se occorre inviare, integrare o correggere anche uno solo dei trimestri precedenti, procedendo altresì a **ravvedimento operoso** (Risoluzione del 28/07/2017 n. 104).
- Le modalità di compilazione del quadro VP sono le stesse del modello di Comunicazione liquidazioni periodiche IVA.



#### LA DICHIARAZIONE IVA ENTI LOCALI: ELEMENTI UTILI DA RICORDARE

- **Contabilità separate ex art. 36:** in caso di contabilità separate (es. attività imponibili/ attività esenti) occorre tenere più registri IVA distinti per le varie attività – contrassegnate da distinto codice ATECO - separate e compilare un distinto intercalare della dichiarazione IVA per ciascuna. Il primo, relativo all'attività principale, ha funzione di riepilogativo.
- **Contabilità separata ex art. 19ter:** le contabilità separate ex art. 36 non vanno confuse con l'obbligo per gli enti non commerciali - ai fini dell'esercizio della detrazione - di tenere contabilità separata rispetto a quella istituzionale. Per gli enti pubblici si traduce nella tenuta della contabilità pubblica obbligatoria per legge con opportuni adattamenti (v. box).
- **Costi promiscui e istituzionali:** in dichiarazione IVA confluiscono solo i dati relativi alle attività commerciali, come annotati nei registri IVA obbligatori. I costi cd. "promiscui" sono indicati solo per la quota rilevante IVA. Non rileva la quota istituzionale.
- **Quadro VH:** va compilato solo nel caso di errori o omissioni nella presentazione delle liquidazioni periodiche trimestrali (LIPE o modello VP) (v. box).
- **Quadro VJ:** il quadro VJ riporta il totale degli acquisti imponibili (già indicati nel quadro VF) per i quali l'IVA è assolta dal committente quali i casi di *reverse charge*, acquisti dall'estero (attività commerciali) e soprattutto scissione dei pagamenti se l'ente adotta il regime della doppia annotazione (art. 5 c. 1 D.M. 23/1/2015). L'imposta addebitata in rivalsa confluisce nel quadro VL come IVA a debito;
- **Versamenti IVA:** in dichiarazione IVA vanno indicati i versamenti effettuati in F24EP (o tradizionale in caso di compensazioni) con i codici commerciali. Non vanno indicati i codici 620E (IVA split istituzionale), 621E (Iva split commerciale versata separatamente) o 622E (Iva acquisti dall'estero istituzionali).
- **Rettifiche della detrazione in dichiarazione:** in sede di dichiarazione IVA è effettuata la rettifica della detrazione operata nell'anno o negli anni precedenti per **la variazione della percentuale di pro rata per operazioni esenti** (art. 19bis) e/o per la rettifica relativa al **diverso utilizzo di beni ammortizzabili nel periodo di vigilanza** (art. 19bis2) e/o per tener conto di **fatture registrate successivamente** all'anno nel quale si è verificata la duplice condizione della ricezione e della esigibilità della relativa imposta (v. box), con conguaglio e versamento a titolo di **saldo annuale** (codice 619E).
- **Ravvedimento:** il termine della dichiarazione IVA coincide con quello per sanare sanzioni ed omissioni effettuate ai fini IVA con la riduzione ad 1/8 delle sanzioni (successivamente, 1/7) (v. art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997).

#### ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE IN DICHIARAZIONE IVA (ART. 19 E 26 D.P.R. 633/1972 - C.M. 1/E/2018)

**Ai fini della detrazione dell'imposta, una fattura di acquisto ricevuta nell'anno N** potrà essere annotata in contabilità, al più tardi, entro il 30 aprile N+1, ovvero **il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno N** nella quale confluisce. L'annotazione successiva nei primi mesi dell'anno avviene in **un'apposita sezione del registro IVA** degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nell'anno N, al fine di evidenziare che l'imposta - non computata nelle liquidazioni periodiche IVA relative all'anno N+1 - concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno N.



I termini dipendono **dall'esigibilità** dell'imposta. Per le fatture in scissione dei pagamenti, salvo opzione per l'esigibilità anticipata alla ricezione o registrazione, l'annotazione del documento dovrà avvenire entro il termine fissato per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno del **pagamento**, nonostante si sia ricevuta la fattura in un periodo di imposta precedente. Se si anticipa l'esigibilità alla registrazione, però, ove anteriormente ad essa avvenga il pagamento, occorre fare riferimento a quest'ultimo.

#### CONTABILITÀ SEPARATA NEGLI ENTI LOCALI (CIRCOLARE DEL 13 GIUGNO 1980 N. 26 PARTE VI)

Per la detrazione dell'I.V.A. corrisposta dagli enti pubblici territoriali per l'acquisto dei beni e servizi occorrenti per l'espletamento di attività commerciali è sufficiente la tenuta della contabilità pubblica istituzionalmente prevista (art. 19 ter D.P.R. 633/1972), opportunamente adattata allo scopo di individuare esattamente le operazioni che danno diritto alla detrazione stessa.

La contabilità separata può realizzarsi:



- con la creazione, fin dalla formulazione del bilancio preventivo, **di appositi capitoli**, per ciascuna attività rilevante agli effetti dell'I.V.A., ove vengono registrati, per le entrate e le uscite, rispettivamente gli importi dei ricavi e dei costi, importi che dovranno **trovare precisa corrispondenza nei registri previsti agli effetti dell'I.V.A.**, che i detti enti soggetti d'imposta sono, in ogni caso, obbligati a tenere ai sensi delle disposizioni contenute nel titolo secondo del D.P.R. n. 633. Qualora le attività rilevanti agli effetti del tributo siano contabilizzate unitamente ad altri servizi non soggetti all'I.V.A. in un capitolo unico, si renderà necessario scindere il capitolo stesso in appositi articoli. Sia i capitoli che gli articoli dovranno riportare la dizione "servizio rilevante agli effetti dell'I.V.A.";
- con un apposito **registro riassuntivo dei totali dei singoli registri**, ai fini delle liquidazioni periodiche d'imposta e della presentazione della dichiarazione annuale.

### SOTTOSCRIZIONE ORGANO DI CONTROLLO E VISTO DI CONFORMITÀ

La sottoscrizione della dichiarazione IVA da parte dell'organo di controllo **non va effettuata** salvo il caso in cui i revisori attestino l'esecuzione dei controlli di cui all'art. 2, comma 2, del decreto n. 164 del 1999 ovvero quelli previsti per l'apposizione del **visto di conformità** (controllo di conformità). Tuttavia, anche se l'Agenzia delle entrate ha previsto tale possibilità (risoluzione n. 90/E del 17 settembre 2010), permangono dubbi sulla sua concreta esperibilità alla luce delle incompatibilità a carico dei revisori (TAR Marche 21.02.2018, n. 186).

- Il **visto di conformità** è necessario per la compensazione orizzontale in F24 (ovvero con tributi diversi) di crediti di importo superiore ai 5.000 euro. Con l'introduzione della scissione dei pagamenti ed il meccanismo della doppia annotazione, tuttavia, i crediti IVA da dichiarazione si sono ridotti, rendendo la fattispecie residuale.

### IVA PRECOMPILATA



- A partire dal 1° luglio 2021, l'Agenzia delle Entrate elabora i dati per mettere a disposizione degli operatori IVA le bozze dei registri IVA e delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche (LIPE). Dal 2022 è predisposta anche la bozza della dichiarazione annuale Iva. La convalida o integrazione dei registri esonera dalla tenuta dei registri IVA acquisti e vendite, effettuato direttamente dall'Agenzia delle entrate.
- La sperimentazione, prosegue, con medesime modalità, anche nel 2024. Restano tra i soggetti comunque esclusi dalle bozze precompilate le Pubbliche amministrazioni e gli altri soggetti tenuti all'applicazione della scissione dei pagamenti.

### LE SANZIONI E DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

- In caso di **omessa presentazione** della dichiarazione IVA, la sanzione va dal 120 al 240 per cento delle imposte non versate, con un minimo di 250 euro. Medesima soglia minima, con un massimo di 2.000 euro, si applica nel caso di dichiarazione IVA per la quale non risultano dovute imposte.
- Nel caso di invio tardivo **entro 90 giorni**, è possibile applicare il ravvedimento operoso sulla sanzione dovuta, versando 1/10 importo minimo (25 euro).
- Nel caso di invio **oltre i 90 giorni, la dichiarazione è comunque omessa**, ma dà comunque titolo all'Agenzia delle entrate di recuperare le somme da essa dovute. Le sanzioni non possono essere spontaneamente regolarizzate mediante l'istituto del ravvedimento operoso.
- Per la correzione di errori che hanno comportato una maggiore o minore imposta dovuta è possibile presentare una **dichiarazione integrativa** nei medesimi termini previsti per l'accertamento.



#### 1° FEBBRAIO 2024:

- apertura del termine per presentare la dichiarazione IVA (utile in caso di richiesta di rimborso posto che le pratiche sono evase in ordine cronologico);

#### 29 FEBBRAIO 2024:

- termine per presentare la dichiarazione IVA comprensiva del **MODELLO VP** relativo al IV trimestre 2024;

#### 16 MARZO 2024:

- versamento del **SALDO** da dichiarazione annuale con codice 619E;

#### 30 APRILE 2024:

- termine ordinario per presentare la dichiarazione IVA;

#### 29 LUGLIO 2024:

- termine ultimo, diversamente è omessa.

### UTILIZZO DEL CREDITO IVA DA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Nel caso in cui la dichiarazione integrativa sia presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, l'eventuale credito può essere utilizzato in compensazione, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa.

### LE DIVISIONI DELFINO & PARTNERS

<p><b>CONTABILITA'</b></p> <p>Supporto agli uffici finanziari degli enti locali nell'attuazione di tutte le attività strategiche ed operative collegate agli adempimenti contabili</p>	<p><b>FISCALITA'</b></p> <p>Soluzioni, consulenza e supporto operativo qualificato per la gestione di problematiche ed adempimenti fiscali con proposte personalizzate</p>	<p><b>TRIBUTI</b></p> <p>Supporto agli uffici tributari degli enti locali sia nella fase di programmazione che in quella di gestione ordinaria e recupero delle entrate</p>	<p><b>PARTECIPATE</b></p> <p>Soluzioni gestionali ed amministrative razionali e coerenti con il quadro normativo vigente a favore delle partecipate ed i loro enti soci</p>	<p><b>PERSONALE</b></p> <p>Supporto agli enti locali nella gestione giuridica, economica e strategica del personale impiegato a vario titolo nella loro attività quotidiana</p>
<p><b>AMMINISTRATIVO</b></p> <p>Supporto specialistico ed operativo agli uffici degli enti locali nella gestione dei procedimenti amministrativi, nonché in materia di anticorruzione e trasparenza</p>	<p><b>GESTIONALE</b></p> <p>Affiancamento amministrativo, economico e strategico, di enti e società, per la valutazione di progetti, forme gestionali di servizi e partenariati</p>	<p><b>CONTROLLI INTERNI</b></p> <p>Soluzioni sostenibili ed efficaci per i controlli amministrativi, contabili e gestionali nell'ente locale e per il contrasto alla corruzione</p>	<p><b>REVISIONE</b></p> <p>Supporto agli enti locali ed all'organo di revisione nelle procedure di revisione contabile; affiancamento e consulenza per il loro potenziamento</p>	<p><b>LAVORI PUBBLICI</b></p> <p>Supporto alle attività dell'ufficio tecnico degli enti locali a carattere amministrativo, contabile, tecnico, progettuale e di controllo</p>