

CIRCOLARE N. 12/2025 DEL 4 FEBBRAIO 2025

OGGETTO

**DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2025
PERIODO D'IMPOSTA 2024**

RIFERIMENTI NORMATIVI

ARTT. 3 E 8- BIS D.P.R. 22.07.1998 N. 322; ARTT. 5, 8 E 13 D. LGS. 18.12.1997 N. 471; D.LGS 10 MARZO 2000, n. 74, ART. 4, D.P.R. 5.10.2001 N. 404; D.P.R. 7.12. 2001 N. 435; CIRCOLARE A.E. 25.01.2002 N.6/E, Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 471; D.LGS 24 settembre 2015 n. 158, PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 16.1.2017 n. 10050/2017, D.L. 22 OTTOBRE 2016, n. 193 convertito con modificazioni dalla L. 1 DICEMBRE 2016, n. 225-PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 15.1.2019 N.10659; PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 13.1.2023; PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 15.1.2024 N.8230; PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 26.01.2024 N.19397; ART.8 D.LGS. 8.1.2024 N.1; PROVVEDIMENTO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 15.1.2025 N.9491

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
IVA
DICHIARAZIONE IVA ANNUALE

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
020
028

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE 17/2021 – DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2021 PERIODO D'IMPOSTA 2020
CIRCOLARE 11/2022 – DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2022 PERIODO D'IMPOSTA 2021
CIRCOLARE 14/2023 – DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2023 PERIODO D'IMPOSTA 2022
CIRCOLARE 15/2024 – DICHIARAZIONE ANNUALE IVA 2024 PERIODO D'IMPOSTA 2023

REFERENTE STUDIO

Dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

La dichiarazione IVA 2025 periodo d'imposta 2024 va presentata in forma autonoma esclusivamente per via telematica, nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 30 aprile sul modello approvato con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 15.01.2025.

Qualora si intenda avvalersi della facoltà di comunicare con la dichiarazione annuale IVA, i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche (LIPE) relative al IV trimestre 2024, occorre inviare il modello entro la fine del mese di febbraio (28.2.2025).

Il versamento del saldo IVA va effettuato entro il 17.3.2025 (in quanto il giorno 16 cade di domenica). Tuttavia, vi è la possibilità di versarlo alternativamente:

- entro il 30 giugno 2025 con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese successivo alla data del 17.3.2025 (quindi con una maggiorazione pari all'1,6%);
- oppure, entro 30 giorni successivi al 30 giugno, con la maggiorazione dello 0,40% da applicare sull'intero importo dovuto al 30 giugno (già maggiorato dello 0,4% per ogni mese successivo al 17.3.2025). Pertanto il 30° giorno successivo al 30.6.2025 scade il 30.7.2025.

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE E SOGGETTI ESONERATI

Sono obbligati in linea generale alla presentazione della dichiarazione annuale IVA tutti i contribuenti esercenti attività d'impresa ovvero attività artistiche o professionali, titolari di partita IVA, ma anche associazioni sportive dilettantistiche, associazioni culturali non riconosciute e tutti coloro che nel 2024 o negli anni precedenti hanno presentato all'Agenzia delle Entrate il Modello di inizio attività (AA7 ed AA9).

Si precisa che la dichiarazione deve essere comunque presentata anche qualora i soggetti passivi IVA nel corso del 2024:

- Non abbiano effettuato operazioni in regime di IVA;
- Non siano tenuti al versamento dell'imposta;
- Non abbiano svolto alcuna attività;
- Abbiano effettuato esclusivamente operazioni non imponibili ex.artt.8,8bis e 9, D.P.R. n.633/1972;
- Abbiano effettuato operazioni non soggette ex art. 74, commi 7 e 8 (cessioni di rottami), D.P.R. n. 633/1972.

Sono inoltre obbligati alla presentazione della dichiarazione:

- I soggetti (agricoltori, esercenti attività di intrattenimento) che in precedenza abbiano optato per l'applicazione dell'IVA in modo ordinario;
- Gli eredi;
- Il curatore fallimentare;
- Le società incorporanti;
- Le società beneficiarie in corso di scissione.

Sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione IVA, in particolare, i seguenti soggetti d'imposta:

- I contribuenti che per l'anno d'imposta abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti di cui all'art. 10 del D.P.R. 633/72, nonché coloro che essendosi avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. 633/72 abbiano effettuato soltanto operazioni esenti. L'esonero non si applica ovviamente qualora il contribuente abbia effettuato anche operazioni imponibili ovvero se sono state registrate operazioni intracomunitarie o siano state eseguite le rettifiche di cui all'art.19-bis2 del D.P.R. 633/72 ovvero siano stati effettuati acquisti per i quali l'imposta è dovuta da parte del cessionario (acquisti oro, argento puro, rottami ecc.).
- I contribuenti che si avvalgono del regime forfettario per le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti e professioni, previsto dall'art.1. Commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n.190 – qualora il contribuente dovesse superare la soglia dei € 100.000 dei ricavi o compensi in corso d'anno, la dichiarazione IVA deve essere presentata per la frazione di anno che intercorre tra la data dell'incasso che comporta il superamento della soglia e la fine del periodo d'imposta di riferimento;
- I contribuenti che si avvalgono del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità previsto dall'art.27, commi 1 e 2, del D.L. 6 Luglio 2012, n. 98 (SUPERMINIMI);
- i produttori agricoli esonerati dagli adempimenti ai sensi dell'art. 34, comma 6; del D.P.R. 633/72;
- Gli esercenti attività di organizzazione di giochi, di intrattenimenti ed altre attività indicate nella tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640, esonerati dagli

adempimenti IVA ai sensi dell'art. 74, sesto comma, che non hanno optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari;

- Le imprese individuali che abbiano dato in affitto l'unica azienda e non esercitino altre attività rilevanti agli effetti dell'IVA;
- I soggetti passivi d'imposta, residenti in altri stati membri della Unione Europea, nell'ipotesi di cui all'art. 44, comma 3, secondo periodo del D.L. n. 331/1993, qualora abbiano effettuato nell'anno d'imposta solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- I soggetti che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione delle disposizioni recate dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398, esonerati dagli adempimenti IVA per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;
- I soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Comunità europea, non identificati in ambito comunitario, che si sono identificati ai fini dell'IVA nel territorio dello Stato con le modalità previste dall'art. 74-quinquies per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi resi a committenti non soggetti passivi d'imposta;
- Le associazioni sportive dilettantistiche che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione del regime forfettario di cui L.16.12.91 n.398, consistente nell'esonero dagli adempimenti IVA per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali.
- I raccoglitori occasionali di prodotti selvatici non legnosi di cui alla classe ATECO 02.30 (es. tartufi) e i raccoglitori occasionali di piante officinali spontanee ai sensi dell'art. 3 del D.lgs. 75/2018 che, nell'anno precedente, hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 7.000,00 (art. 34-ter del DPR 633/72).

MODALITA' E TERMINI DI PRESENTAZIONE

L'art.8 D.P.R. n. 322/1998, come modificato dall'art.4 co.4 del D.L. 193/2016 convertito dalla L. 1 dicembre 2016 n. 225, prevede che la presentazione della dichiarazione Iva deve avvenire:

- Per le dichiarazioni decorrenti dal 2018 tra il **1° febbraio e il 30 aprile**.

Di conseguenza, la dichiarazione IVA relativa all'anno 2024 deve essere presentata:

- a decorrere dall'**1.2.2025**;
- entro il **30.04.2025**.

Occorre invece inviare il modello entro il **28.2.2025**, se il soggetto passivo intende avvalersi della facoltà di comunicare con la dichiarazione annuale i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche relative al IV trimestre 2024 (art. 21-bis co. 1 del DL 78/2010, conv. in L. 122/2010).

I soggetti sono obbligati alla presentazione della dichiarazione IVA annuale in forma autonoma e devono trasmettere le dichiarazioni esclusivamente in via telematica, direttamente o tramite intermediari abilitati.

La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui si è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'A.E. La presentazione della dichiarazione annuale IVA da parte dei soggetti tenuti a tale adempimento deve essere effettuata esclusivamente per via telematica.

Ai sensi degli articoli 2 e 8 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza dei suddetti termini sono valide, salvo l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge. Quelle presentate, invece, con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.

VERSAMENTO DEL SALDO IVA

Ai sensi dell'art. 6 del DPR 14.10.99 n.542, il versamento del saldo IVA risultante dalla dichiarazione annuale deve avvenire entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento.

In alternativa alla scadenza originariamente prevista, i soggetti passivi IVA possono avvalersi del differimento del termine al 30 giugno, ai sensi dell'art. 17 co. 1 primo periodo del DPR 7.12.2001 n.435. In tal caso il versamento deve essere effettuato maggiorando le somme da versare nella misura dello 0,4% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 Marzo (quindi con la maggiorazione pari all'1,6%).

Inoltre, ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 435/2001, il versamento del saldo IVA può essere ulteriormente differito al 30° giorno successivo rispetto al termine di pagamento senza maggiorazione delle imposte sui redditi. In tal caso, ai fini del versamento è prevista un'ulteriore maggiorazione dello 0,4% da applicare sull'importo dovuto (al netto delle compensazioni), già maggiorato dello 0,4% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 Marzo. La maggiorazione complessiva è quindi pari al 2,0064%.

Si ricorda che in tutti i casi in cui il termine di pagamento cade di sabato o in un giorno festivo, detto termine è prorogato al primo giorno lavorativo successivo.

Pertanto, il **saldo IVA 2024** può essere versato entro:

- Il **17.3.2025** (termine ordinario, considerato che il giorno 16 cade di domenica);
- Il **30.6.2025**, con la maggiorazione dello 0,4% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al termine ordinario (quindi maggiorazione pari all'1,6%);
- Il **30.7.2025** (30° giorno successivo al 30.6.2025), con l'ulteriore maggiorazione dello 0,4% calcolata anche sulla precedente (maggiorazione complessiva pari quindi a 2,0064%).

OPZIONE PER LA RATEIZZAZIONE

La disciplina in esame è stata di recente modificata dall'art. 8 del D.lgs. 8.1.2024 n.1, a decorrere dal versamento delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023. Le nuove disposizioni sono quindi applicabili anche al versamento rateizzato del saldo IVA relativo al 2024, derivante dalla dichiarazione IVA 2025, da effettuare nel 2025.

Il numero delle rate mensili è scelto dal contribuente, tenendo però conto che il versamento rateale, in base alla nuova disciplina, deve concludersi entro il 16 dicembre (in precedenza la rateizzazione doveva invece concludersi nel mese di novembre).

Pertanto, nel caso il contribuente abbia optato per il versamento del saldo Iva entro il 16 marzo con versamento rateale, le rate devono essere di pari importo; la prima deve essere versata entro il termine previsto per il versamento dell'IVA in unica soluzione, quelle successive alla prima devono essere versate entro il 16 di ciascun mese di scadenza. In ogni caso l'ultima rata non può essere versata oltre il 16 dicembre 2025.

In relazione al versamento del saldo IVA relativo al 2024, in base alla nuova disciplina, il numero delle rate non può quindi essere superiore a:

- 10 rate, per i pagamenti iniziati entro il 17.3.2025;
- 7 rate, per i pagamenti iniziati entro il 30.6.2025;
- 6 rate, per i pagamenti iniziati entro il 30.7.2025.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

L'opzione per la rateizzazione di cui all'art. 20 del D.lgs. 241/97 comporta la corresponsione degli interessi nella misura del 4% annuo (0,33% mensile), ai sensi dell'art. 5 co.1 del DM 21.5.2009.

Gli interessi sono calcolati in modo forfettario, a prescindere dall'effettivo giorno di versamento, considerando il numero di giorni (in base al calendario commerciale ossia i mesi si considerano tutti di 30 giorni) che intercorrono tra la scada della prima e le successive.

5

INTERESSI APPLICABILI ALLE SINGOLE RATE IN CASO DI RATEIZZAZIONE A PARTIRE DAL 17.3.2025					
<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>	<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>
1	17 marzo 2025	-	6	20 agosto 2025	1,64%
2	16 aprile 2025	0,32%	7	16 settembre 2025	1,97%
3	16 maggio 2025	0,65%	8	16 ottobre 2025	2,30%
4	16 giugno 2025	0,98%	9	17 novembre 2025	2,63%
5	16 luglio 2025	1,31%	10	16 dicembre 2025	2,96%

INTERESSI APPLICABILI ALLE SINGOLE RATE IN CASO DI RATEIZZAZIONE A PARTIRE DAL 30.6.2025 [MAGGIORATO DELL'1,6%]					
<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>	<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>
1	30 Giugno 2025	-	5	16 Ottobre 2025	1,17%
2	16 Luglio 2025	0,18%	6	17 Novembre 2025	1,50%
3	20 Agosto 2025	0,51%	7	16 Dicembre 2025	1,83%
4	16 Settembre 2025	0,84%			

INTERESSI APPLICABILI ALLE SINGOLE RATE IN CASO DI RATEIZZAZIONE A PARTIRE DAL 30.7.2025 [MAGGIORATO DEL 2,0064%] (maggiorazione dell'1,6% fino al 30.6.2025 e ulteriore maggiorazione dello 0,4% calcolata anche sulla maggiorazione dell'1,6%)					
<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>	<i>RATE</i>	<i>SCADENZA</i>	<i>INTERESSI</i>
1	30 Luglio 2025	-	4	16 Ottobre 2025	0,84%
2	20 Agosto 2025	0,18%	5	17 Novembre 2025	1,17%
3	16 Settembre 2025	0,51%	6	16 Dicembre 2025	1,50%

MODALITA' DI VERSAMENTO

Il contribuente è tenuto ad effettuare il versamento dell'imposta dovuta a seguito della dichiarazione IVA annuale tramite il Mod. F24. L'importo minimo da versare è pari a € 10,33. Pertanto, considerando l'arrotondamento all'unità di euro che deve essere effettuato in dichiarazione, l'importo minimo da versare è pari a 11,00 euro.

Alla dichiarazione IVA non è applicabile l'aumento del limite da € 10,00. - a € 12,00. - previsto in sede di dichiarazione dei redditi.

Il codice tributo da utilizzare per il pagamento dell'IVA annuale è il seguente:

- 6099 – Versamento IVA sulla base della dichiarazione annuale.

In caso di rateizzazione dell'imposta, in occasione del pagamento di ciascuna rata, il contribuente deve indicare nella colonna "rateazione/regione/prov" sia la rata che sta versando, sia il numero di rate prescelto: ad esempio, per il versamento della terza di 5 rate, deve indicare 0305.

Inoltre, per il versamento degli interessi sulle somme rateizzate è stato istituito il seguente codice tributo:

- 1668 – Interessi per il pagamento dilazionato degli importi rateizzabili indicati nella sezione Erario del modello di pagamento unificato.

Il versamento deve essere effettuato all'unità di euro, con arrotondamento per eccesso qualora la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi di euro o per difetto in caso contrario (ad esempio € 55,50 diventa € 56,00; € 65,62 diventa € 66,00; € 65,49 diventa € 65,00).

Se, invece, gli importi indicati in dichiarazione devono essere successivamente elaborati, come nel caso di rateazioni, al momento del versamento si applica la regola generale dell'arrotondamento al centesimo di euro, trattandosi di somme che non si indicano in dichiarazione, ma direttamente nel Mod. F24.

Il versamento deve essere effettuato esclusivamente per via telematica.

COMPENSAZIONE

Come è ormai noto, in relazione all'ammontare annuo di credito IVA utilizzabile in compensazione esterna (Mod. F24) è possibile individuare due differenti situazioni:

- Credito Iva anno 2024 fino a € 5.000 - Non è prevista alcuna limitazione alla compensazione, né ci sono particolari formalità da eseguire. Tale forma di utilizzo del credito IVA annuale può essere fatta valere sin dall'inizio del periodo d'imposta successivo a quello di maturazione e, pertanto, a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo (1 gennaio 2025 per il credito del 2024).
- Credito Iva anno 2024 oltre i 5.000 € -La compensazione può avvenire dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Iva 2025 periodo d'imposta 2024 con visto di conformità o sottoscrizione dell'organo di revisione legale dei conti (limite elevato a 50.000,00 per le start up innovative).

Inoltre si precisa che con riferimento al periodo d'imposta 2023 (modello REDDITI 2024), il provv. Agenzia delle Entrate 22.4.2024 n. 205127 ha dettagliato i **benefici relativi ai crediti IVA fruibili in relazione ai diversi livelli di affidabilità ISA** che di seguito si riepilogano:

LIVELLO AFFIDABILITÀ		BENEFICI PREMIALI	NOTE
2023	MEDIA 2022/2023		
9	9	<ul style="list-style-type: none"> • <i>esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione per un importo non superiore a:</i> <ul style="list-style-type: none"> – € 70.000 annui per il credito IVA – € 50.000 annui per i crediti IRPEF / IRES / IRAP • <i>esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per il rimborso del credito IVA per un importo non superiore a € 70.000 annui</i> • <i>esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative</i> • <i>esclusione della determinazione sintetica del reddito, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato</i> 	Le soglie di esonero relative alla compensazione/ rimborso dei crediti IVA (annuale e trimestrali) sono cumulative, riferendosi alle richieste di compensazione/rimborso effettuate nel 2025.
8	8,5	<ul style="list-style-type: none"> • <i>esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione per un importo non superiore a:</i> <ul style="list-style-type: none"> – € 50.000 annui per il credito IVA – € 20.000 annui per i crediti IRPEF / IRES / IRAP • <i>esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per il rimborso del credito IVA per un importo non superiore a € 50.000 annui</i> 	Le soglie di esonero relative alla compensazione/ rimborso dei crediti IVA (annuale e trimestrali) sono cumulative, riferendosi alle richieste di compensazione/rimborso effettuate nel 2025.

PROCEDURA CONCURSALE INIZIATA NEL CORSO DEL 2024

I curatori fallimentari o i commissari liquidatori, nel caso in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel corso dell'anno 2024, devono presentare la dichiarazione annuale IVA relativa a tutto l'anno d'imposta, comprensiva di due modelli: il primo, per le operazioni registrate nella parte di anno solare anteriore alla dichiarazione di liquidazione giudiziale o di liquidazione coatta amministrativa e il secondo per le operazioni registrate successivamente a tale data.

Nella particolare ipotesi in cui la procedura concorsuale abbia avuto inizio nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2025 e il termine di scadenza previsto dalla legge per la presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2024 (30.04.2025), e quest'ultima dichiarazione non risulti presentata dal contribuente fallito o posto in liquidazione coatta amministrativa, tale dichiarazione deve essere presentata dai curatori o dai commissari liquidatori nei termini ordinari ovvero entro quattro mesi dalla nomina se quest'ultimo termine scade successivamente al termine ordinario di presentazione.

Resta comunque fermo, in entrambe le ipotesi, l'obbligo per i curatori fallimentari o i commissari liquidatori di presentare, in luogo del contribuente, entro quattro mesi dalla nomina, apposita dichiarazione redatta utilizzando il modello IVA-74bis (approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 7.2.2023 n.36026) per le operazioni effettuate nell'anno solare anteriore all'apertura della procedura stessa.

SOGGETTI IN REGIME FORFETTARIO

La Legge 23 dicembre 2014 n.190, ha istituito, a partire dall'1.1.2015, il regime agevolato riservato alle persone fisiche esercenti attività d'impresa, arte o professione che rispettano i requisiti soggetti e oggettivi previsti dalle suddette disposizioni e che si applica finché tali requisiti sussistono o finché non sopraggiungono cause di esclusione.

I soggetti che applicano tale regime beneficiano, fra le altre semplificazioni, anche dell'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione Iva annuale, purché abbiano applicato il regime forfettario per l'intero periodo d'imposta.

Il regime forfettario, ai sensi dell'art. 1 co. 54 della L. 190/2014, è applicabile a condizione che, al contempo, nell'anno precedente:

- ❖ siano conseguiti ricavi o percepiti compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 85.000,00 euro (la precedente soglia fino al 31.12.2022 era fissata a € 65.000,00);
- ❖ siano sostenute spese per lavoro per un ammontare complessivamente non superiore a 20.000,00 euro lordi.

Inoltre, per effetto delle disposizioni contenute dall'art. 1, comma 54, della Legge di Bilancio 2023, è stato stabilito tra gli altri che, a partire dal 1 gennaio 2023, l'aver percepito ricavi o compensi per un importo superiore al limite di € 85.000,00, ma comunque inferiore al limite di € 100.000,00, non pregiudica la permanenza nel regime forfettario nell'anno in cui avviene il superamento ma comporta la fuoriuscita dal regime medesimo dall'anno successivo, con conseguente applicazione del regime ordinario.

Diversamente, il superamento del limite di 100.000,00 in corso d'anno, comporta l'immediata cessazione dal regime agevolato a partire dal momento stesso del superamento e conseguentemente sarà dovuta l'imposta sul valore aggiunto a partire dalle operazioni effettuate che comportano il superamento del predetto limite, con i conseguenti adempimenti ai fini IVA tra cui la dichiarazione annuale.

In merito è intervenuta la circolare dell'Agenzia delle Entrate del 5.12.2023 n.32 precisando che la dichiarazione IVA relativa all'anno nel quale è stata superata l'anzidetta soglia, evidenzierà, oltre all'operazione il cui incasso ha comportato la fuoriuscita dal regime forfettario, tutte le operazioni (attive e passive) fatturate (pur essendo state effettuate in costanza di regime forfettario) successivamente all'incasso citato e tutte le operazioni (attive e passive) effettuate (e fatturate) successivamente all'incasso che ha comportato la fuoriuscita dal regime agevolato. Mentre, le operazioni fatturate anteriormente all'incasso che ha comportato il superamento dei 100.000,00 non devono essere evidenziate nella dichiarazione annuale (relativa alla frazione di anno in cui il contribuente transita nel regime ordinario).

Sempre in ipotesi di superamento del limite di € 100.000,00 in corso d'anno, l'imposta non detratta (in costanza di regime forfettario), ai fini dell'eventuale rettifica, sarà indicata in dichiarazione IVA relativa all'anno di superamento con la possibilità di poter recuperare l'eventuale IVA non detratta sugli acquisti di beni ammortizzabili e di beni e servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati al momento dell'incasso del corrispettivo dell'operazione che ha comportato il superamento del predetto limite.

RIMBORSO CREDITO IVA

L'art.30 comma 3, del D.P.R. n.633/1972 riconosce la possibilità ai contribuenti di chiedere a rimborso l'ecedenza IVA detraibile se di importo superiore a € 2.582,28 e in presenza di almeno uno dei seguenti requisiti:

- a) Effettuazione, in via esclusiva o prevalente, di 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 effettuate dalle imprese subappaltatrici nel settore edile che applicano il reverse charge ex art. 17, comma 6, DPR n. 633/72;
- le altre ipotesi di applicazione del reverse charge, tra le quali rientrano ora le nuove fattispecie dei servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relativi ad edifici ex art. 17, comma 6, lett. a-ter), DPR n. 633/72.

A seguito della modifica dell'art. 30 comma 2, lett. a), DPR n. 633/72 le operazioni assoggettate allo split payment di cui al nuovo art. 17-ter, DPR n. 633/72 sono incluse tra quelle che consentono il rimborso del credito IVA in base al requisito dell'aliquota media.

- b) Effettuazione di 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.
- c) Effettuazione di acquisti e/o importazioni di beni ammortizzabili nonché di beni e servizi per studi e ricerche. In tal caso il credito IVA da considerare riguarda esclusivamente l'imposta afferente gli acquisti di beni ammortizzabili del trimestre.
- d) Effettuazione delle 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.
- 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.

In deroga alle disposizioni espresse nel comma 3, l'art.30, comma 4 D.P.R. n. 633/1972 ammette il rimborso del credito Iva anche se inferiore a € 2.582,28 e senza la sussistenza dei requisiti, a condizione che:

- Dalle dichiarazioni dei due anni precedenti risultino eccedenze detraibili;
- Le eccedenze non siano utilizzate negli anni successivi.

Con circolare 16 gennaio 1992, n. 2 il Ministero delle Finanze ha precisato che condizione essenziale è la presenza di tre dichiarazioni annuali consecutive a credito.

I soggetti che nel 2025 passano dal regime ordinario al regime forfettario possono richiedere il rimborso del credito IVA risultante dal Modello IVA 2025, relativo al 2024, a prescindere dai predetti requisiti.

Per quanto riguarda le modalità di rimborso, il D.L. 193/2016 intervenendo sull'art. 38-bis, commi 3 e 4 D.P.R. n. 633/1972 stabilisce:

1. Il rimborso di importo non superiore a € 30.000,00 è erogato senza prestazione di alcuna garanzia e senza visto di conformità;
2. Il rimborso di importo superiore a € 30.000,00 richiesto da un soggetto "a rischio" (contribuente non virtuoso) è erogato previa prestazione di idonea garanzia e del visto di conformità;

In particolare, sono considerati soggetti a rischio coloro che:

- Esercitano l'attività da meno di due anni (escluse le start up di cui all'art.25 DL n. 179/2012);
 - Sono stati notificati, nei 2 anni antecedenti la richiesta di rimborso, avvisi di accertamento/rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra importi accertati e importi dovuti (o di crediti dichiarati) superiori al:
 - 10% degli importo dichiarati se questi non superano €150.000;
 - 5% degli importi dichiarati se questi superano €150.000, se gli importi non superano € 1.500.000;
 - 1% degli importi dichiarati, o comunque a €150.000, se gli importi dichiarati superano € 1.500.000;
 - Presentano la dichiarazione a rimborso priva di visto di conformità (sottoscrizione dell'organo di controllo) o non presentano la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà;
 - Richiedono il rimborso del credito a seguito di cessazione di attività;
3. Il rimborso di importo superiore a € 30.000,00 richiesto da un soggetto non a rischio (contribuente virtuoso), è erogato previa garanzia ovvero senza la stessa presentando la dichiarazione annuale / istanza infrannuale munita del visto di conformità allegando alla stessa una dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali il regolare versamento dei contributi previdenziali o assicurativi. L'introduzione della dichiarazione sostitutiva di atto notorio è utilizzabile per attestare, la presenza della condizione di solidarietà patrimoniale e di versamento dei contributi previdenziali ed assicurativi ossia:
- Rispetto all'ultimo periodo d'imposta:
 - Il patrimonio netto non è diminuito di oltre il 40%;
 - La consistenza degli immobili non si è ridotta 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 d'aziende;
 - Nell'anno precedente la richiesta non sono state cedute azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale, qualora la richiesta di rimborso sia stata presentata da società di capitali non quotate;
 - Sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Ai sensi dell'art. 38-bis comma 10 DPR 633/1972, il legislatore ha previsto la possibilità di individuare i contribuenti per i quali i rimborsi del credito IVA sono eseguiti in via prioritaria entro tre mesi dalla richiesta.

Inoltre sono eseguiti in via prioritaria anche i rimborsi IVA annuali in favore dei soggetti che hanno optato per il regime di trasmissione telematica delle fatture e/o corrispettivi di cui all'art.1 co 3 e all'art. 2 co.1 del D.Lgs. 5 agosto 2015 n.127.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Nella "Scheda di Consulenza" per il mese di febbraio 2025 è stato formulato l'elenco della documentazione necessaria per eseguire l'adempimento in oggetto. Pertanto, ove non abbiate già consegnato nel corso della sessione programmata quanto richiesto, occorre che trasmettiate allo studio, quanto prima e comunque entro il 21 febbraio 2025, la documentazione riportata nella scheda di raccolta dati per la compilazione della dichiarazione annuale IVA.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

Cordiali saluti.

STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)*

dott.ssa Adriana ADRIANI