

## IVA

---

### ***Riversamento credito Iva utilizzato in eccesso: tra corretta esposizione in dichiarazione e corrette sanzioni applicabili***

di Luca Caramaschi

Nel corso del periodo d'imposta 2014, a fronte di un credito Iva emergente dal modello di dichiarazione annuale **IVA2014** (relativo all'anno 2013), è possibile che le **compensazioni** di tale credito Iva avvengano in **misura eccedente** rispetto a quanto esposto nel modello dichiarativo (tecnicamente trattasi di compensazione di **credito inesistente**) oppure avvengano in violazione di disposizioni che ne **limitano l'utilizzo** (si parla in questo caso di compensazione di **crediti esistenti ma non spettanti**). Con riferimento a quest'ultima ipotesi, ad esempio, un possibile caso è rappresentato dalla **compensazione** orizzontale effettuata in **misura superiore** al limite annuale di **700.000 euro** previsto dall'art. 9, comma 2, del decreto legge n. 35 del 2013 (**nuovo limite** che **sostituisce** il precedente pari ad euro 516.456,90 con decorrenza 1° gennaio 2014). Orbene, in caso di **riversamento spontaneo** del predetto credito (relativamente ai casi esaminati, secondo la **procedura** descritta nella [circolare n. 48/E del 7 giugno 2002](#), **risposta a quesito 6.1**, e nella [risoluzione 452/E del 27 novembre 2008](#)) occorrerà **successivamente** procedere alla **indicazione** del credito riversato, **al netto** della sanzione e degli interessi eventualmente versati a titolo di ravvedimento, nel **rigo VX3** del quadro VX del modello di dichiarazione IVA2014 per l'anno 2013. Con uno dei **richiamati** documenti di prassi (la C.M. n.48/E/2002) l'Agenzia delle entrate ha chiarito che **non è sufficiente** ricostruire il credito d'imposta attraverso il versamento dell'imposta indebitamente utilizzata, ma è anche necessario **presentare** una **dichiarazione integrativa** entro la scadenza della dichiarazione dei redditi dell'anno successivo.

Tale procedura **assolve** la funzione di **"generare"** nel modello di dichiarazione IVA2014 (relativo al 2013) ulteriore credito (per la parte riversata conseguente all'utilizzo in eccesso) che i contribuenti interessati potranno alternativamente:

- **computare** in detrazione dal 2014 (anno successivo al 2013) e cioè **utilizzare** ai fini della compensazione sia orizzontale (iva da iva) che verticale (su altri tributi o contributi);
- chiedere a **rimborso**, qualora sussistano le **condizioni e i requisiti** elencati nell'art. 30 del D.P.R. 633/72.

Quindi, nel **caso** in cui i contribuenti, entro la data del **28 febbraio 2014**, abbiano già provveduto all'invio del modello di dichiarazione annuale Iva **in forma autonoma**

(essenzialmente al fine di cogliere l'**esimente** dall'obbligo di **presentazione** della **Comunicazione** annuale dati Iva), ed essendosi verificato in un momento successivo l'utilizzo **in eccesso** del credito, lo stesso contribuente – in seguito al riversamento dello stesso - dovrà procedere alla successiva ritrasmissione del modello dichiarativo, barrando la casella "**correttiva nei termini**" laddove tale ripresentazione avvenga nell'ordinario termine del 30 settembre 2014, oppure barrando "**dichiarazione integrativa a favore**" nei casi in cui la presentazione avvenga successivamente al 30/9/2014 ed entro il **30 settembre 2015**.

A **conferma** di quanto osservato sopra, sono le stesse **istruzioni** alla compilazione del quadro VX a **precisare** che il rigo VX3 vada compilato anche quando, a seguito di presentazione di dichiarazione correttiva nei termini o integrativa di cui all'art. 2 comma 8-bis, del D.P.R. 322/1998 (cosiddetta "**dichiarazione integrativa a favore**") risulti effettuato un versamento superiore al dovuto.

Vale la pena **osservare** come nella modulistica dello **scorso anno** (modello IVA2013 relativo al 2012) tale situazione andava **esibita nel rigo VL40**, il cui contenuto è stato riqualificato nel presente modello IVA2014 approvato con il Provvedimento direttoriale del 15 gennaio 2014. Le **attuali istruzioni** prevedono, infatti, che nel **Rigo VL40** vada solo indicato l'ammontare corrispondente al **credito riversato**, al netto delle somme versate a titolo di sanzione e interessi, qualora nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione (cioè nel 2013) siano state versate somme richieste con appositi **atti di recupero emessi dall'Ufficio** a seguito dell'indebito utilizzo in compensazione di crediti esistenti ma non disponibili (ad esempio l'utilizzo in compensazione, **non regolarizzato**, di crediti di anni passati in misura superiore al limite annuale di 516.456,90 euro, previsto dall'art. 34 della legge n. 388 del 2000). Attraverso **tale esposizione**, la **validità** di tale credito oggetto di **riversamento** viene anch'esso, al pari di quello evidenziato nel rigo VX3, rigenerato ed equiparato al credito formatosi nel periodo d'imposta relativo alla presente dichiarazione.

Sotto il profilo delle **sanzioni applicabili** in relazione alla **regolarizzazione** del predetto versamento in eccesso e collocato nel **rigo VX3**, occorre richiamare quanto affermato dall'Agenzia delle entrate con la [circolare n.18/E del 10 maggio 2011](#) : anche in caso di utilizzo di **crediti inesistenti** (e non solo esistenti ma non spettanti), se riscontrabili in sede di **controllo automatizzato** delle dichiarazioni (in ambito Iva, ai sensi dell'**art.54-bis del D.P.R. 633/72**), e in quanto tale qualificabili come **errori "in buona fede"**, considerata la **fedele rappresentazione** della situazione in dichiarazione da parte del contribuente (e che consente all'Agenzia di rilevare l'**anomalia**), la regolarizzazione operata tramite **ravvedimento operoso** va effettuata prendendo come **base di calcolo** la sanzione del **30 per cento**, e non quella "**cattiva**" prevista dall'art.27 comma 18 del D.L. 185/2008, che va **dal 100 al 200 per cento** della misura del credito indebitamente utilizzato.